

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ  
ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**«ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ  
ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΑΠΟ 1/01/2014 ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Ν.4172/2013  
(ΦΕΚ 167/Α)»**

**ΔΑΨΗ ΕΛΕΝΗ  
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΟΥ ΑΘΑΝΑΣΙΑ  
ΧΑΝΤΖΗΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΑΝΔΡΙΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ**

**ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, 2014**

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ  
ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**«ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ  
ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΑΠΟ 1/01/2014 ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Ν.4172/2013  
(ΦΕΚ 167/Α)»**

**ΔΑΨΗ ΕΛΕΝΗ (Α.Μ. 14028)**

**elendaps@logistiki.teimes.gr**

**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΟΥ ΑΘΑΝΑΣΙΑ (Α.Μ. 14605)**

**athakons@logistiki.teimes.gr**

**ΧΑΝΤΖΗΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ (Α.Μ. 14846)**

**panachan@logistiki.teimes.gr**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ**

**ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, ΜΑΡΤΙΟΣ 2014**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΜΑΘΗΣΗΣ & ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ**



**Τ.Ε.Ι. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

**ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ**

**«ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ  
ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΑΠΟ 1/01/2014 ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Ν.4172/2013  
(ΦΕΚ 167/Α)»**

**ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ ΘΕΜΑΤΟΣ:**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ**

<b>ΕΠΩΝΥΜΟ</b>	<b>ΟΝΟΜΑ</b>	<b>ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΩΟΥ</b>	<b>E-MAIL</b>
<b>ΔΑΨΗ</b>	<b>ΕΛΕΝΗ</b>	<b>14028</b>	<b>elendaps@logistiki.teimes.gr</b>
<b>ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΟΥ</b>	<b>ΑΘΑΝΑΣΙΑ</b>	<b>14605</b>	<b>athakons@logistiki.teimes.gr</b>
<b>ΧΑΝΤΖΗΣ</b>	<b>ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ</b>	<b>14846</b>	<b>panachan@logistiki.teimes.gr</b>

**ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ** καταχώρηση από τον εισηγητή

## **ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ**

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας - εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα - αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογίου.

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Η παρούσα πτυχιακή εργασία εκπονήθηκε στα πλαίσια του πτυχιακού Προγράμματος Σπουδών του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής, της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας του ΤΕΙ Δυτικής Ελλάδας, υπό την επίβλεψη του Καθηγητή

Θα θέλαμε λοιπόν να ευχαριστήσουμε θερμά τ καθηγητή του Τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής, για την ευκαιρία που μας έδωσε να ασχοληθούμε με ένα τόσο ενδιαφέρον αντικείμενο που ανταποκρίνεται απολύτως στα επιστημονικά μας ενδιαφέροντα καθώς και για την αμέριστη συμπαράστασή του καθ' όλη την διάρκεια εκπόνησης.

Επίσης ευχαριστήσουμε τους υπόλοιπους καθηγητές του τμήματός μας, για την αποτελεσματική συνεργασία και συμβολή τους στην ολοκλήρωση των σπουδών μας.

Θα ήθελα να ευχαριστήσουμε θερμά όλους τους φίλους μας που πίστεψαν σε μας και μας ενθάρρυναν σε κάθε στάδιο των σπουδών μας, καθώς και όσους συναδέλφους συμφοιτητές συνέβαλαν με τα σχόλια, την κριτική και τις γνώσεις τους στην αντιμετώπιση των δυσκολιών.

Ιδιαίτερες ευχαριστίες θέλαμε να εκφράσουμε προς τις οικογένειές μας και κυρίως τους γονείς μας, για την διαχρονική συμπαράστασή τους και την υλική και ηθική στήριξη των επιλογών μας.

## **ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

ΠΙΝΑΚΕΣ.....	11
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ.....	12
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	13
ΣΚΟΠΟΣ.....	14
ΔΟΜΗ.....	14
ΥΠΟΘΕΣΗ.....	15
ΜΕΘΟΔΟΣ.....	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....	16
1.1 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	16
1.2 ΛΟΙΠΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ.....	16
1.3 ΟΡΙΣΜΟΙ.....	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	17
2.1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΚΑΤΟΙΚΟΙ ΕΛΛΑΔΑΣ .....	17
2.2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΚΑΤΟΙΚΟΙ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ.....	17
2.3. ΠΡΟΣΘΕΤΟ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΓΙΑ ΝΑ ΘΕΩΡΗΘΕΙ ΕΝΑ ΦΥΣΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΚΑΤΟΙΚΟΣ ΕΛΛΑΔΑΣ.....	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	18
3.1 ΕΝΝΟΙΑΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	18
3.2. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ – ΠΗΓΕΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	19
4.1ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΑ ΜΕΛΗ.....	19
4.1.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ.....	20

4.1.2 ΥΨΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΝΑ ΘΕΩΡΗΘΕΙ ΚΑΠΟΙΟ ΦΥΣΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΟ ΜΕΛΟΣ.....	20
4.1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΤΕΚΝΩΝ.....	20
ΚΕΦΑΛΑΙΟ5.....	21
5.1 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.....	21
5.2. ΕΝΝΟΙΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.....	21
5.3 ΜΟΡΦΕΣ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ.....	22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.....	23
6.1. ΓΕΝΙΚΟΣ ΚΑΝΟΝΑΣ ΣΥΝΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	23
6.2. ΠΑΡΟΧΗ ΟΧΗΜΑΤΟΣ.....	23
6.3 ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ.....	23
6.4. ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΠΡΟΑΙΡΕΣΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	24
6.5. ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ.....	24
ΚΕΦΑΛΑΙΟ7.....	25
7.1 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.....	26
7.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8.....	28
8.1 ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.....	28
8.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΞΙΩΜΑΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΩΤΕΡΩΝ ΠΛΗΡΩΜΑΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΝΑΥΤΙΚΟΥ.....	28
8.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΦΑΠΑΞ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ.....	29

8.4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΑΡΟΧΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΟΝΤΑΙ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ.....	29
8.5 ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΥΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.....	30
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9.....	31
9.1 ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΜΕΧΡΙ 21.000,00 ΕΥΡΩ.....	31
9.2 ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΠΑΝΩ ΑΠΟ 21.000,00 ΕΥΡΩ.....	31
9.3 ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΠΑΝΩ ΑΠΟ 42.000,00 ΕΥΡΩ.....	33
9.4 ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ.....	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
10.....	34
10.1 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΜΕΙΩΣΗΣ.....	34
10.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ.....	34
10.3 ΔΑΠΑΝΕΣ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΩΝ ΜΕΛΩΝ.....	35
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11.....	36
11.1 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΜΕΙΩΣΗΣ.....	36
11.2 ΔΩΡΕΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΥΝ ΤΗ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ.....	36
11.3 ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.....	37
11.4 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.....	37
11.5 ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12.....	38
12.1 ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	39



12.2 ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ.....	39
12.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ.....	41
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13.....	42
13.1 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.....	42
13.2 ΕΝΝΟΙΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ.....	42
13.3 ΠΑΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ ΜΙΣΘΩΣΗ.....	43
13.4 ΕΤΗΣΙΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ.....	44
13.5 ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΤΗΤΑ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.....	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14.....	46
14.1 ΚΑΝΟΝΑΣ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ.....	46
14.2 ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΑΙΤΗΣΗΣ.....	46
14.3 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ.....	47
14.4 ΑΝΑΚΤΗΣΗ ΠΡΟΒΛΕΨΗΣ.....	47
14.5 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΔΙΑΓΡΑΦΗΣ ΑΠΑΙΤΗΣΗΣ.....	47
14.6 ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΩΝ.....	48
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15.....	51
15.1 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΚΑΘΕ ΔΙΘΕΣΙΜΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ Η ΜΕ ΕΜΜΕΣΕΣ ΜΕΘΟΔΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΣΩΝ ΑΣΚΟΥΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.....	51
15.2 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΜΕ ΚΑΘΕ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ Η ΕΜΜΕΣΕΣ ΜΕΘΟΔΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΤΑΝ ΔΕΝ ΚΑΛΥΠΤΕΤΑΙ ΤΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	51
15.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ.....	51

15.4	ΕΝΑΛΛΑΚΤΙΚΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΕΛΑΧΙΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	53
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16.....	56
16.1	ΚΑΤΟΙΚΙΕΣ.....	62
16.2	ΑΜΦΙΣΒΗΤΗΣΗ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ.....	63
16.3	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ.....	66
16.4	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΠΟΣΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΜΕΙΩΝΟΥΝ Η ΜΗΔΕΝΙΖΟΥΝ ΤΗΝ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ.....	67
16.5	ΜΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ .....	68
16.6	ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗΣ ΣΤΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	70
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 17.....	72
17.1	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	76
17.2	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΙ ΚΛΙΜΑΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	77
17.3	ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ.....	77
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 18.....	78
18.1	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	78
18.2	ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ.....	78
18.3	ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ ΚΑΙ ΤΙΜΗ ΑΓΟΡΑΣ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΨΙΛΗΣ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑΣ.....	79
18.4	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ.....	79

18.5 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	79
18.6 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ.....	80
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 19.....	83.
19.1 ΤΙΤΛΟΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ Η ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	83
19.2 ΕΝΝΟΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ.....	84
19.3 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ.....	85
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 20.....	88
20.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ.....	88
20.2 ΠΡΟΣΤΗΜΑ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ.....	90
20.3 ΕΚΔΟΣΗ ΠΛΑΣΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	91
20.4 ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ.....	92
20.5 ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α.....	95
20.6 ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ.....	95
20.7 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ.....	104
20.8 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΙ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ, ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΜΗΜΑΤΩΝ.....	106
20.9 ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗ.....	107
20.10 ΑΙΤΗΜΑ ΑΝΑΣΤΟΛΗΣ ΤΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΤΕΟΥ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 50% ΤΟΥ ΑΜΦΙΣΒΗΤΟΥΜΕΝΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ.....	107
20.11 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ.....	109
20.12 ΕΚΔΟΣΗ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ.....	111
20.13 ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΩΝ.....	112

20.14 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	113
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ-ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	113
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	121

# ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ-ΣΧΗΜΑΤΩΝ-ΕΙΚΟΝΩΝ

## ΠΙΝΑΚΕΣ

<u>Πίνακας 1<sup>ος</sup></u> : Φορολογικός συντελεστής.....	26
<u>Πίνακας 2<sup>ος</sup></u> : Αφορολόγητο όριο εισοδήματος ή φορολογική εκτύπωση.....	31
<u>Πίνακας 3<sup>ος</sup></u> : Μείωση φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.....	32
<u>Πίνακας 4<sup>ος</sup></u> : Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης.....	43
<u>Πίνακας 5<sup>ος</sup></u> : Συντελεστές σχηματισμού προβλέψεων.....	46
<u>Πίνακας 6<sup>ος</sup></u> : Αντικειμενική δαπάνη κατοικίας.....	56
<u>Πίνακας 7<sup>ος</sup></u> : Αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης (E.I.X).....	57
<u>Πίνακας 8<sup>ος</sup></u> : Αντικειμενική δαπάνη ιδιωτικών σχολείων.....	59
<u>Πίνακας 9<sup>ος</sup></u> : Αντικειμενική δαπάνη μηχανοκίνητων ή μικτών σκαφών.....	60
<u>Πίνακας 10<sup>ος</sup></u> : Αντικειμενική δαπάνη κολυμβητικών δεξαμενών.....	62
<u>Πίνακας 11<sup>ος</sup></u> : Φορολογούμενοι που μπορούν να αμφισβητήσουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη.....	63
<u>Πίνακας 12<sup>ος</sup></u> : Υπεραξία λόγω μεταβίβασης.....	85
<u>Πίνακας 13<sup>ος</sup></u> : Καθορισμός της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης των αγαθών.....	87
<u>Πίνακας 14<sup>ος</sup></u> : Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής φόρου.....	97
<u>Πίνακας 15<sup>ος</sup></u> : Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης.....	99
<u>Πίνακας 16<sup>ος</sup></u> : Τμήμα διοικητικής υποστήριξης.....	106

## **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ**

<b><u>Παράδειγμα 1<sup>ο</sup></u></b> : Μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου ύψους 5.000,00 ευρώ.....	91
<b><u>Παράδειγμα 2<sup>ο</sup></u></b> : Μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου ύψους 30.000,00 ευρώ.....	91
<b><u>Παράδειγμα 3<sup>ο</sup></u></b> : Έκδοση ενός πλαστού φορολογικού στοιχείου ύψους 30.000,00 ευρώ.....	92
<b><u>Παράδειγμα 4<sup>ο</sup></u></b> : Έκδοση ενός πλαστού φορολογικού στοιχείου ύψους 30.000,00 ευρώ.....	92
<b><u>Παράδειγμα 5<sup>ο</sup></u></b> : Η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου.....	93
<b><u>Παράδειγμα 6<sup>ο</sup></u></b> : Η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους 6.000,00 ευρώ...	93
<b><u>Παράδειγμα 7<sup>ο</sup></u></b> : Η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους 60.000,00 ευρώ.....	94
<b><u>Παράδειγμα 8<sup>ο</sup></u></b> : Η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους 60.000,00 ευρώ.....	94
<b><u>Παράδειγμα 9<sup>ο</sup></u></b> : Η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους 100.000,00 ευρώ.....	95
<b><u>Παράδειγμα 10<sup>ο</sup></u></b> : Καταβληθείς φόρος.....	98
<b><u>Παράδειγμα 11<sup>ο</sup></u></b> : Φόρος δήλωσης.....	99

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Είναι γνωστό πως ένα φορολογικό πλαίσιο αποτελείται από κώδικες που χρησιμεύουν στην καλύτερη και πιο ουσιαστική διαχείριση της οικονομίας μια χώρας, όσον αφορά φυσικά την φορολογία των κατοίκων της.

Είναι ένα πλέγμα νόμων οι οποίοι αλλάζουν ανά τακτά χρονικά διαστήματα λόγω διαφόρων αλλαγών που παρουσιάζονται στην οικονομία της χώρας.

Αποτελέσματα των αλλαγών αυτών είναι η θεαματικά αύξηση της φορολογίας, η δραματική μείωση του εισοδήματος των πολιτών , καθώς επίσης και η μη αναμενόμενη μείωση των φορολογικών εσόδων.

Για την αντιμετώπιση αυτής της κατάστασης το έτος 2013 ψηφίστηκε ένας νέος φορολογικός νόμος ο οποίος θα αποτελέσει την αρχή ενός νέου φορολογικού συστήματος. Ο νόμος 4172/2013. Σύμφωνα με τις αλλαγές αυτές του νόμου ενδέχεται να επέλθει σημαντική βελτίωση στην οικονομία καθώς ένα μεγάλο πλήγμα όπως αυτό της φοροδιαφυγής, έχει ήδη μειωθεί κατά πολύ.

## ΣΚΟΠΟΣ

Σκοπός της παρούσης βιβλιογραφικά ερευνητικής πτυχιακής εργασίας αποτελεί η θεωρητική προσέγγιση και περιπτωσιακή διερεύνηση των αλλαγών στο φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013 μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν με τον νόμο 4223/2013.

## ΔΟΜΗ

Για την ομαλή εξέλιξη της παρούσης βιβλιογραφικά ερευνητικής πτυχιακής εργασίας η δομή της αποτελείται από την εισαγωγή, κεφάλαια:

- Κεφάλαιο 1<sup>ο</sup>: Πεδίο εφαρμογής κώδικα φορολογίας εισοδήματος.
- Κεφάλαιο 2<sup>ο</sup>: Υποκείμενα του φόρου εισοδήματος.
- Κεφάλαιο 3<sup>ο</sup>: Φορολογητέο εισόδημα.
- Κεφάλαιο 5<sup>ο</sup>: Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις
- Κεφάλαιο 6<sup>ο</sup>: Παροχές σε είδος.
- Κεφάλαιο 7<sup>ο</sup>: Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.
- Κεφάλαιο 8<sup>ο</sup>: Φορολογικός συντελεστής.
- Κεφάλαιο 9<sup>ο</sup>: Αφορολόγητο όριο εισοδήματος ή φορολογική έκπτωση.
- Κεφάλαιο 10<sup>ο</sup>: Μειώσεις φόρου για ιατρικές δαπάνες.
- Κεφάλαιο 11<sup>ο</sup>: Μειώσεις φόρου για δωρεές.
- Κεφάλαιο 12<sup>ο</sup>: Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες.
- Κεφάλαιο 13<sup>ο</sup>: Φορολογικές αποσβέσεις.
- Κεφάλαιο 14<sup>ο</sup>: επισφαλής απαιτήσεις.
- Κεφάλαιο 15<sup>ο</sup>: Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων.
- Κεφάλαιο 16<sup>ο</sup>: Προσδιορισμός τεκμαρτού εισοδήματος βάσει των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών
- Κεφάλαιο 17<sup>ο</sup>: εισόδημα από κεφάλαιο.
- Κεφάλαιο 18<sup>ο</sup>: Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.
- Κεφάλαιο 19<sup>ο</sup>: Μεταβίβαση τίτλων.
- Κεφάλαιο 20<sup>ο</sup>: Παραβάσεις φοροδιαφυγής.
- και τέλος τα συμπεράσματα. Με απώτερο στόχο την διερεύνηση των αλλαγών στην φορολογία εισοδήματος.



## **ΥΠΟΘΕΣΗ**

Η υπόθεση της πτυχιακής εργασίας έγκειται στην προσπάθεια να διαπιστωθούν οι αλλαγές στην φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων και να υποδειχτούν οι τομείς στους οποίους έγιναν αυτές οι αλλαγές έτσι ώστε να επιτευχθούν φορολογικά έσοδα τα οποία θα βελτιώσουν την ποιότητα των παρεχομένων υπηρεσιών του κράτους προς τους πολίτες.

## **ΜΕΘΟΔΟΣ**

Η μέθοδος βασίζεται στην τεχνική της έρευνας με βιβλιογραφικά στοιχεία - πηγές. Ο λειτουργικός ρόλος της ερευνητικής βιβλιογραφικής διεργασίας είναι να δημιουργηθούν και να επεξεργαστούν τα δεδομένα έτσι ώστε να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα που αφορούν τις αλλαγές στην φορολογία εισοδήματος των φυσικών προσώπων.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

## **1.Πεδίο εφαρμογής**

### **1.1.Γενικά**

Ο φόρος εισοδήματος είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο ετήσιο σύνολο των αποδοχών των φυσικών προσώπων, τα οποία εισοδήματα προέρχονται από εργασία, εταιρεία, ακίνητα, μετοχές. Ο φόρος αυτός ρυθμίζει την φορολογία του εισοδήματος και διακρίνεται σε δύο κατηγορίες, των φυσικών προσώπων και των νομικών προσώπων.

### **1.2.Λοιπές ρυθμίσεις**

Ο Κώδικας αυτός ρυθμίζει τον τρόπο φορολόγησης για τις κατηγορίες εισοδημάτων, όπως ορίζονται σε αυτόν, καθώς και τον τρόπο απόδοσης των φόρων με την υποβολή της δήλωσης, την προκαταβολή του φόρου και την παρακράτηση του.

### **1.3.Ορισμοί**

Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο ίδιος Κώδικας ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. νοούνται ως :

- ✓ Φορολογούμενος, κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε.
  
- ✓ Πρόσωπο, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>

### 2. Υποκείμενα του φόρου

#### 2.1. Φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας

Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

**Προσοχή:** Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 (Φ.Ε.Κ. 132/Α '), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

#### 2.2. Φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής

Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις 183 ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα.

**Προσοχή:** Τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις 365 ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

#### 2.3. Πρόσθετο κριτήριο για να θεωρηθεί ένα φυσικό πρόσωπο φορολογικός κάτοικος Ελλάδας

Ένα φυσικό πρόσωπο που έχει φυσική παρουσία στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα άνω των 183 ημερών εντός οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, αδιαλείπτως ή με διαλείμματα, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το φορολογικό έτος στη διάρκεια του οποίου συμπληρώνεται η δωδεκάμηνη περίοδος.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup>**

### **3. Φορολογητέο εισόδημα**

#### **3.1. Έννοια φορολογητέου εισοδήματος**

Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., από το ακαθάριστο εισόδημα.

#### **3.2. Κατηγορίες (πηγές) ακαθάριστου εισοδήματος**

Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων :

- Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.
- Εισόδημα από κεφάλαιο.
- Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

**Προσοχή** : Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Κ.Φ.Ε. σε φόρο υπόκεινται μόνον τα εισοδήματα που εμπίπτουν σε μία από τις τέσσερις κατηγορίες που αναγνωρίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 7 και συνεπώς ότι δεν εμπίπτει στο εννοιολογικό πεδίο κανενός από τα αναφερόμενα εισοδήματα δεν υπόκειται σε φόρο.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup>**

### **4. Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων**

Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στο εισόδημα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα.

Ως εισόδημα νοείται, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.:

- α) Το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.
- β) Το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.
- γ) Το εισόδημα από κεφάλαιο.
- δ) Το εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

### **4.1. Εξαρτώμενα μέλη**

#### **4.1.1. Προσδιορισμός εξαρτώμενων μελών.**

Ως εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου, θεωρούνται:

**α)** Ο/η σύζυγος, εφόσον δεν έχει ίδια φορολογητέα εισοδήματα οποιασδήποτε κατηγορίας (πηγής).

**β)** Τα άγαμα τέκνα, εφόσον :

- είναι ανήλικα έως 18 ετών
- είναι ενήλικα έως 25 ετών και φοιτούν σε σχολές ή σχολεία ή ινστιτούτα επαγγελματικής εκπαίδευσης ή κατάρτισης της ημεδαπής ή αλλοδαπής, ή
- είναι ενήλικα έως 25 ετών και είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του Οργανισμού Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Λ.) ή υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους.

**γ)** Τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%, εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία :

- Τέκνα του φορολογούμενου, και
- αδελφοί και αδελφές των δύο συζύγων.

**δ)** Ανιόντες.

**ε)** Ανήλικα ορφανά από πατέρα και μητέρα που έχουν έως τρίτου βαθμού συγγένεια με το φορολογούμενο ή τον /τη σύζυγο.

#### **4.1.2. Ύψος εισοδήματος για να μην θεωρείται κάποιο φυσικό πρόσωπο εξαρτώμενο μέλος**

**α)** Τα άγαμα τέκνα, οι ανιόντες και τα ανήλικα ορφανά από πατέρα και μητέρα που έχουν έως τρίτου βαθμού συγγένεια με το φορολογούμενο ή τον/τη σύζυγο *{περίπτωσης βλ β' και ε' της παραγράφου 1}* δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη εφόσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των 3.000,00 ευρώ και εφόσον συνοικούν με το φορολογούμενο.

**β)** Τα τέκνα του φορολογούμενου και οι αδελφοί και αδελφές των δύο συζύγων, με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%, εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία *(περίπτωση γ' της παραγράφου 7)*, δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη εφόσον το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των **6.000,00** ευρώ.

**Προσοχή:** Στα ανωτέρω ποσά δεν λαμβάνονται υπόψη οι παρακάτω κατηγορίες εισοδήματος :

**i)** Η διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη.

**ii)** Το εξωϊδρυματικό επίδομα ή προνοϊακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος.

#### **4.1.3. Φορολογική μεταχείριση εισοδήματος ανήλικων τέκνων**

Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα και φορολογείται στο όνομα του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα.

**Προσοχή :** Τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται για τις ακόλουθες κατηγορίες εισοδημάτων σχετικά με τα οποία το ανήλικο τέκνο υπέχει δική του φορολογική υποχρέωση :

**α)** Το εισόδημα που αποκτά το ανήλικο από εργασιακή σχέση σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12.

**β)** Οι συντάξεις που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup>

### **5. Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις**

#### **5.1.Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις**

##### **5.1.1. Έννοια ακαθάριστου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις**

Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

##### **5.1.2. Έννοια εργασιακής σχέσης η οποία οριοθετεί την κατηγορία του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις**

Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε, εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωδο παρέχει υπηρεσίες :

**α)** Στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο.

**β)** Βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών.

**γ)** Οι όποιες ρυθμίσεις (στο νόμο αναγράφεται η λέξη ρυθμίζονται) από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλου και λειτουργών του Δημοσίου.

**δ)** Ως διευθυντής ή μέλος του Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

**στ)** Βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα **τρία (3)**, ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από **ένα (1)** από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες.

**Προσοχή** :Η περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε'.

### 5.1.3. Μορφές των ακαθάριστων εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις

Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής :

- α) Το ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα.
- β) Τα επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, της ημερήσιας αποζημίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού.
- γ) Η αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου.
- δ) Η παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης.
- ε) Οι αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης.
- στ) Οι συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.
- ζ) Το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων.
- η) Κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής σχέσης.

**Προσοχή:** Οι ανωτέρω μορφές πρέπει να εξετάζονται συστηματικά με την παράγραφο 1 του άρθρου 14 που προβλέπει τις απαλλαγές του εισοδήματος από μισθωτή εργασία. Ως παράδειγμα στην αιτιολογική έκθεση του Κ.Φ.Ε. αναφέρεται η αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο ενώ καταρχήν αναφέρεται ότι συνυπολογίζεται στο ακαθάριστο εισόδημα του μισθωτού, η παράγραφος 1 άρθρου 14 περιορίζει τα πεδία εφαρμογής εξαιρώντας από το εισόδημα αυτό την αποζημίωση για έξοδα κίνησης κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup>**

### **6. Παροχές σε είδος**

#### **6.1.Γενικός κανόνας συνυπολογισμού των παροχών στο φορολογητέο εισόδημα**

Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε-. (στις παραγράφους αυτές προσδιορίζεται η αγοραία αξία παραχώρησης οχημάτων, χορήγησης δανείων, δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών παραχώρησης κατοικίας) οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των 300,00 ευρώ ανά φορολογικό έτος.

#### **6.2.Παραχώρηση οχήματος**

Η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο, ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, υπολογίζεται σε ποσοστό 30% του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη με τη μορφή της απόσβεσης ή του μισθώματος, περιλαμβανομένων των δαπανών κυκλοφορίας, επισκευών και συντηρήσεων.

**Προσοχή:** Σε περίπτωση που το κόστος είναι μηδενικό, η αγοραία αξία της παραχώρησης ορίζεται σε ποσοστό 30% της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία 3 έτη.

#### **6.3.Χορήγηση δανείων**

Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο, ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα.

## **Επισημάνσεις**

- Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος.
- Η προκαταβολή μισθού άνω των 3 μηνών θεωρείται δάνειο.

## **6.4. Δικαιώματα προαίρεσης απόκτησης μετοχών**

Η αγοραία αξία των παροχών σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών προσδιορίζεται κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης ή μεταβίβασής του και ανεξαρτήτως εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση.

**Προσοχή** : Η αγοραία αξία άσκησης δικαιώματος είναι η τιμή κλεισίματος της μετοχής στο χρηματιστήριο μειωμένη κατά την τιμή διάθεσης του δικαιώματος (Από τη διατύπωση της διάταξης προκύπτει ότι, η εν λόγω κατηγορία εισοδήματος σε είδος καλύπτει μόνον το δικαίωμα προαίρεσης απόκτησης εισηγμένων μετοχών).

## **6.5. Παραχώρηση κατοικίας.**

Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο, ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται:

- Σε περίπτωση μισθωμένης κατοικίας στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση.
- Σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7<sup>ο</sup>**

### **7. Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις**

#### **7.1. Κατηγορίες εισοδήματος οι οποίες εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.**

Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται :

**α)** Η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη.

**β)** Η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του.

**γ)** Η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης με τη μορφή του επιδόματος αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών.

**δ)** Οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο.

**ε)** Οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος.

**στ)** Η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου.

**ζ)** Η αξία των *διατακτικών* σίτισης αξίας έως 6,00 ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα.

**η)** Οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των 27,00 ευρώ ετησίως.

**θ)** Τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων.

## **7.2.Κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο**

Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο :

**α)** Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για την διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.

**β)** Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.

**γ)** Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου καθώς και σε αναπήρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους.

**δ)** Το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.

**ε)** Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας άνω του 80%.

**στ)** Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους άνεργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις 10.000,00 ευρώ.

**ζ)** Το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ) που καταβάλλεται στους δικαιούχους.

**η)** Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο

εξέτασης από το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης των προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.) και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8<sup>ο</sup>

### 8. Φορολογικός συντελεστής

#### 8.1.Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις

Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα :

Φορολογητέο εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής
≤25.000,00	22%
25.000,01 έως και 42.000,00	32%
>42.000,00	42%

Ο τρόπος με τον οποίο τίθεται η κλίμακα αυτή, πιθανόν να δημιουργήσει ερμηνευτικά προβλήματα σε ότι αφορά την προοδευτικότητά της. Μια προοδευτική κλίμακα φορολογίας εισοδήματος αναφέρει το κλιμάκιο εισοδήματος, το φορολογικό συντελεστή, το φόρο του κλιμακίου και τα συνολικά ποσά εισοδήματος και φόρου, συνεπώς πρέπει να έχει την ακόλουθη μορφή :

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
25.000,00	22%	5.500,00	25.000,00	5.500,00
17.000,00	32%	5.440,00	42.000,00	10.940,00
Υπερβάλλον	42%			

#### 8.2.Φορολογία αξιωματικών και κατωτέρων πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού

Η ανωτέρω κλίμακα δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού. Ειδικότερα το εισόδημα που αποκτούν από την υπηρεσία τους σε πλοία του εμπορικού ναυτικού φορολογείται ;

- Με φορολογικό συντελεστή 15% για τους αξιωματικούς.
- Με φορολογικό συντελεστή 10% για το κατώτερο πλήρωμα.

### **8.3.Φορολογία εφάπαξ αποζημίωσης που παρέχεται στο δικαιούχο εξαιτίας διακοπής της σχέσης εργασίας**

Φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεις εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης. Ο φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

### **8.4. Φορολογία παροχών που καταβάλλονται σε εργαζόμενους προερχόμενες από ασφαλίσματα που καταβλήθηκαν στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων**

Φορολογητέο εισόδημα ( Ε υ ρ ώ )	Φορολογικός συντελεστής
< 60.000,00	0%
60.000,01 έως και 100.000,00	10%
100.000,01 έως και 150.000,00	20%
> 150.000,00	30%

**Προσοχή:** Δεν φορολογείται η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου, διότι εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 14.

Το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικού ασφαλιστηρίου συνταξιοδοτικών συμβολαίων φορολογείται αυτοτελώς :

**α)** Για κάθε περιοδικά καταβαλλόμενη παροχή με συντελεστή **15%**.

**β)** Για εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή :

- Μέχρι 40.000,00 ευρώ με συντελεστή **10%**.
- Πάνω από 40.000,00 ευρώ με συντελεστή **20%**.

Οι ανωτέρω συντελεστές αυξάνονται κατά **50%** σε περίπτωση είσπραξης από το δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς.

**Προσοχή** : Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας του, καθώς και κάθε καταβολή που γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζομένου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζομένου ή πτώχευσης του εργοδότη.

### **8.5.Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις κατοίκων μικρών νησιών**

Για τους φορολογούμενους που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από 3.100 κατοίκους, το φορολογητέο εισόδημα του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας φορολογίας εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις **αυξάνεται κατά 50%**, προκειμένου να υπολογιστεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα τους.

**Προσοχή** : Η διάταξη αυτή ισχύει μέχρι την 1<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2015



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9<sup>ο</sup>

### **9. Αφορολόγητο όριο εισοδήματος ή φορολογική έκπτωση**

#### **9.1.Μείωση φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις μέχρι 21.000,00ευρώ**

Ο φόρος που προκύπτει μειώνεται κατά **2.100,00** ευρώ, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των 21.000,00 ευρώ.

**Προσοχή:** Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των 2.100,00 ευρώ, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.

**Πίνακας 2 :** Μείωση φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις

Εισόδημα	Αναλογούν φόρος	Μείωση φόρου	Τελικό ποσό φόρου
5.000,00	1.100,00 (1.100,00 < 2.100,00)	1.100,00	0,00
10.000,00	2.200,00 (2.200,00 > 2.100,00)	2.100,00	100,00

#### **9.2.Μείωση φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις πάνω από 21.000,00 ευρώ**

Για φορολογητέο εισόδημα το οποίο υπερβαίνει το ποσό των 21.000,00 ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά *100,00* ευρώ ανά 1.000,00 ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος.

**Προσοχή :** Η διάταξη για τη μείωση φόρου στη θέση του *αφορολογήτου* ορίου αρχικά τέθηκε στο άρθρο 9 του Ν. 2238/1994 με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του Ν. 4110/2013 και με ισχύ για εισοδήματα οικονομικού έτους 2014.

Η διάταξη αυτή ερμηνεύτηκε με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΑ. 1010/25.1.2013 με την οποία διευκρινίσθηκαν τα ακόλουθα :

- ❖ Για εισοδήματα που υπερβαίνουν τις 21.000,00, 22.000,00, 23.000,00, 24.000,00, έως..., 41.000,00, όταν η διαφορά των εισοδημάτων αυτών από το προηγούμενο σε ακέραιο αριθμό εισόδημα σε χιλιάδες ευρώ (21.000,00, 22.000,00, 23.000,00, 24.000,00, έως ..., 41.000,00) είναι από 500,00 ευρώ και άνω, τότε ο περιορισμός

αυτός καταλαμβάνει και τα 100,00 ευρώ του επόμενου σε ακέραιο αριθμό εισοδήματος σε χιλιάδες ευρώ.

- ❖ Όταν η ανωτέρω διαφορά είναι κάτω των 500,00 ευρώ τότε ο περιορισμός αυτός καταλαμβάνει και τα 100,00 ευρώ) του προηγούμενου σε ακέραιο αριθμό εισοδήματος σε χιλιάδες ευρώ.

**Πίνακας 3 :** Μείωση φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις

Εισόδημα από μισθούς - συντάξεις		Μείωση φόρου
Από	Έως	
0,00	21.499,99	2.100,00
21.500,00	22.499,99	2.000,00
22.500,00	23.499,99	1.900,00
23.500,00	24.499,99	1.800,00
24.500,00	25.499,99	1.700,00
25.500,00	26.499,99	1.600,00
26.500,00	27.499,99	1.500,00
27.500,00	28.499,99	1.400,00
28.500,00	29.499,99	1.300,00
29.500,00	30.499,99	1.200,00
30.500,00	31.499,99	1.100,00
31.500,00	32.499,99	1.100,00
32.500,00	33.499,99	900,00
33.500,00	34.499,99	800,00
34.500,00	35.499,99	700,00
35.500,00	36.499,99	600,00
36.500,00	37.499,99	500,00
37.500,00	38.499,99	400,00
38.500,00	39.499,99	300,00
39.500,00	40.499,99	200,00
40.500,00	41.499,99	100,00
41.500,00		0,00

### **9.3.Μείωση φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις πάνω από 14.000,00 ευρώ.**

Όταν το φορολογητέο εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των 42.000,00 ευρώ, δεν χορηγείται μείωση φόρου.

### **9.4.Η κατάργηση του αφορολογήτου ορίου επισημάνσεις της επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής των Ελλήνων.**

Οι ρυθμίσεις του νέου Κ.Φ.Ε. δεν περιλαμβάνουν αφορολόγητο κλιμάκιο εισοδήματος για καμία κατηγορία εισοδήματος, ενώ ειδικά για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες μέχρι 42.000,00 ευρώ, αντί της θέσπισης αφορολόγητου ποσού εισοδήματος, προβλέπεται μείωση του βάσει της προτεινόμενης κλίμακας αναλογούντος φόρου, αντιστρόφως ανάλογη του ύψους του εισοδήματος αυτού (άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε.).

### **9.5.Πρόσθετες μειώσεις φόρου για εξαρτώμενα μέλη.**

Πρόσθετη μείωση φόρου ποσού 200,00 ευρώ προβλέπεται για το φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του :

α) Πρόσωπα με τουλάχιστον 67% αναπηρία βάσει γνωμάτευσης του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανώτατης του Στρατού Υγειονομικής Υπηρεσίας (Α.Σ. Υ.Ε.) για την πιστοποίηση αναπηρίας. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.

β) Ανάπηροι αξιωματικοί και οπλίτες, οι οποίοι έχουν αποστρατευτεί ή/και αξιωματικοί, οι οποίοι υπέστησαν τραύμα ή νόσημα που επήλθε λόγω) κακουχιών σε πολεμική περίοδο.

γ) Θύματα πολέμου ή τρομοκρατικών ενεργειών που δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από πολεμική αιτία, συμπεριλαμβανομένων μελών των οικογενειών αξιωματικών και οπλιτών που απεβίωσαν κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας, τα οποία δικαιούνται να λαμβάνουν σύνταξη από τον κρατικό προϋπολογισμό.

δ) Πρόσωπα που δικαιούνται σύνταξη από το δημόσιο ταμείο ως ανάπηροι ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφυλίου πολέμου.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10<sup>ο</sup>

### **10.Μειώσεις φόρου για ιατρικές δαπάνες**

#### **10.1 Προϋποθέσεις μείωσης.**

Το ποσό του φόρου μειώνεται σε ποσοστό 10% για τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, εφόσον αυτά υπερβαίνουν το 5% του φορολογητέου εισοδήματος του φορολογούμενου.

**Προσοχή** : Το ποσό της μείωσης ανεξαρτήτως του ποσού των εξόδων δεν μπορεί να υπερβεί τις 3.000,00 ευρώ.

#### **10.2. Προσδιορισμός δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης**

Ως έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται οι παρακάτω δαπάνες, κατά το μέρος που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή/και ασφαλιστικές εταιρείες :

**α)** Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε ιατρούς και ιατρικά κέντρα, όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις, εξετάσεις και θεραπείες.

**β)** Τα έξοδα νοσηλείας που καταβάλλονται σε νοσηλευτικά ιδρύματα ή ιδιωτικές κλινικές, καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλονται για διαρκή κάλυψη ιατρικών αναγκών.

**γ)** Τα έξοδα για ιατρική και φαρμακευτική περίθαλψη γενικά.

**δ)** Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε νοσηλευτές για την παροχή υπηρεσιών σε ασθενή κατά τη νοσηλεία του σε νοσοκομείο ή κλινική ή κατ' οίκον.

**ε)** Η δαπάνη για την αντικατάσταση μελών του σώματος με τεχνητά μέλη, καθώς και η δαπάνη για την αγορά ή τοποθέτηση στο σώμα του ασθενούς οργάνων, τα οποία είναι αναγκαία για τη φυσιολογική λειτουργία του ανθρώπινου οργανισμού.

**στ)** Τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης των τέκνων με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 40% βάσει γνωμάτευσης του Κ.Ε.Π. Α. ή της Α.Σ. Υ.Ε., εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα των τέκνων δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000,00 ευρώ.

ζ) Η δαπάνη για δίδακτρα ή τροφεία σε ειδικές για την πάθησή τους σχολές ή σε ειδικά ιδρύματα ή οργανισμούς που καταβάλλονται για τέκνα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 40% βάσει γνωμάτευσης του ΚΕ.Π.Α. ή της Α.Σ.Υ.Ε., εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημα των τέκνων δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000,00 ευρω.

η) Ποσό ίσο με το 50% της δαπάνης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων.

### **10.3. Δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης εξαρτώμενων μελών**

Οι ιατρικές δαπάνες που πραγματοποιούνται για τα εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου συνυπολογίζονται για τον προσδιορισμό του ποσού της μείωσης φόρου.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11<sup>ο</sup>**

### **11. Μειώσεις φόρου για δωρεές.**

#### **11.1. Προϋποθέσεις μείωσης**

Το ποσό του φόρου μειώνεται κατά 10% επί των ποσών δώρων προς τους φορείς που ορίζονται στην απόφαση της παραγράφου 2, εφόσον οι δωρεές υπερβαίνουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους το ποσό των 100,00 ευρώ

**Προσοχή** : Το συνολικό ποσό των δωρεών, επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση, δεν μπορεί να υπερβαίνει το 5% του φορολογητέου εισοδήματος.

#### **11.2. Δωρεές που παρέχουν τη μείωση φόρου**

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται οι φορείς με έδρα την ημεδαπή ή άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. που αναγνωρίζονται για το σκοπό του προσδιορισμού της μείωσης φόρου επί του ποσού των χορηγούμενων σε αυτούς δωρεών, εφόσον τα ποσά των δωρεών κατατίθενται σε ειδικούς για το σκοπό αυτόν λογαριασμούς τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. Οι φορείς προς τους οποίους τα ποσά των καταβαλλόμενων δωρεών μειώνουν τον φόρο φυσικού προσώπου που προκύπτει με βάση την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κοινοποιήθηκαν με την απόφαση **ΠΟΛ. 1010/2.1.2014**.

#### **11.3. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**

Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

#### **11.4. Προσδιορισμός του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα**

Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το *Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο* (.Ε.Γ.Λ.Σ.) και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης *Συναλλαγών* (Κ.Φ.Λ.Σ.), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα* (Δ.Λ.Π.), το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

## **11.5. Προσαύξηση περιουσίας**

Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12<sup>ο</sup>

### **12. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες.**

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, εφόσον αυτές δεν περιλαμβάνονται στο άρθρο 23 (*Μη Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες*) και οι οποίες :

α) Πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

β) Αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) Εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

**Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 72 οι διατάξεις του άρθρου 22 ισχύουν για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά.**

#### **12.1. Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.**

**Α.** Έκπτωση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας από τα ακαθάριστα έσοδα

Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό 30%. Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, προκειμένου να προσαυξηθούν κατά 30%, κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα 3 έτη.

Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών, Παιδείας και Θρησκευμάτων και Πολιτισμού και Αθλητισμού.

**Προσοχή:** Αν προκύψουν ζημίες μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού μεταφέρονται με βάση το άρθρο 27 του Κ.Φ.Ε.



## **B. Δικαιολογητικά, Υποβολή, έλεγχος και πιστοποίηση**

Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται εντός χρονικού διαστήματος 6 μηνών. Μετά την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί. Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στο προεδρικό διάταγμα.

### **12.2. Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν :

**α)** Τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού.

**β)** Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500,00 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

**γ)** Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.

**δ)** Προβλέψεις για διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων εκτός των οριζομένων στο άρθρο .

**ε)** Πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων

**στ)** Η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα

**ζ)** Ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένου του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπίπτει ως Φ. Π. Α. εισροών.

η) Το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.<sup>1</sup>

θ) Οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των **300,00** ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το **0,5%** επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

ι) Οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των **300,00** ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το **0,5%** επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

ια) Οι δαπάνες ψυχαγωγίας.

**Προσοχή:** Οι δαπάνες ψυχαγωγίας θεωρούνται εκπιπτόμενες στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής.

ιβ) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

ιγ) Το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φόρο αποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.

**Προσοχή** Η ανωτέρω διάταξη δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 72 οι διατάξεις του άρθρου 23 ισχύουν για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13<sup>ο</sup>

### **13. Φορολογικές αποσβέσεις.**

#### **13.1. Δικαιούχος διενέργειας αποσβέσεων**

Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν.

- ✓ Από τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, εκτός της περίπτωσης χρηματοοικονομικής μίσθωσης.
- ✓ Από τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης.

#### **13.2. Έννοια χρηματοοικονομικής μίσθωσης.**

Ο όρος «*χρηματοοικονομική μίσθωση*» σημαίνει οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (*κύριος*) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στον μισθωτή (*χρήστη*) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια :

- α)** Η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης.
- β)** Η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας.
- γ)** Η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το 90% της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης.
- δ)** Κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται στο 90% της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται.
- ε)** Τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις

Στην περίπτωση της μίσθωσης οχημάτων στην έννοια του μισθώματος σύμφωνα με την περίπτωση δ' δεν συμπεριλαμβάνονται τα κόστη λειτουργίας και κυκλοφορίας του οχήματος.

### 13.3. Πάγια τα οποία δεν υπόκεινται σε απόσβεση.

Δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας

### 13.4. Ετήσιοι συντελεστές φορολογικής απόσβεσης

Το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα :

**Πίνακας 4:**

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (ανά φορολογικό έτος) <sup>2</sup>
"Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4%
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και ! λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5%
Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένου αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών	5%
<i>Μηχανήματα, εξοπλισμός</i> (εκτός ΗΥΥ και λογισμικού)	10%
Ι Μέσα μεταφοράς ατόμων	16%
Ι Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων (εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές)	12%
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10%
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20%
Γ Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10%

Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του ανωτέρω πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των 10 ετών οικονομική διάρκεια ζωής, διαφορετικά διαμορφώνεται ως ακολούθως :

Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης =  $1 / \text{έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος}$

**Προσοχή:** Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης, για την αναπόσβεστη αξία (*εναπομείνυσα αξία*) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.

### **13.5.Υποχρεωτικότητα διενέργειας φορολογικών αποσβέσεων.**

Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.

### **13.6.Χρόνος έναρξης υπολογισμού των φορολογικών αποσβέσεων**

Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία.

### **13.7.Ανώτατο ποσό φορολογικής απόσβεσης - Ολοσχερής φορολογική απόσβεση**

**α)** Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος.

**β)** Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από **1.500,00** ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο.

**Προσοχή :** Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό αυτό μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (*ΕΛ.ΣΤΑΤ.*)

### **13.8. Αναβολή αποσβέσεων**

Οι νέες επιχειρήσεις δύναται να αναβάλουν την φορολογική απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά τα πρώτα 3 φορολογικά έτη.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 72 οι διατάξεις του άρθρου 24 ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής.

### **13.9.Υπολογισμός τιμής κτήσης για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 41 και 42**

Ο υπολογισμός της τιμής κτήσης σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 42 γίνεται με βάση τις φορολογικές αποσβέσεις.

### **13.10.Αποτίμηση αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων.**

Τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής.

**Προσοχή** : Ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα 4 έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 72 οι διατάξεις του άρθρου 25 ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και εξής

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14<sup>ο</sup>

### **14. Επισφαλείς απαιτήσεις.**

#### **14.1. Κανόνας σχηματισμού προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων.**

Τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και οι διαγραφές αυτών, εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς, ως εξής :

**α)** Για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις μέχρι το ποσό των **1.000,00** ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των 12 μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό 100% της εν λόγω απαίτησης, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

**β)** Για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις άνω του ποσού των **1.000,00** ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των 12 μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα

**Πίνακας 5:** συντελεστές σχηματισμού προβλέψεων.

Χρόνος υπερημερίας (σε μήνες)	Προβλέψεις (σε ποσοστό)
> 12	50%
> 18	75%
> 24	100%

#### **14.2. Διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της απαίτησης**

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση η προϋπόθεση της ανάληψης κατάλληλων ενεργειών για τη διασφάλιση δικαιώματος είσπραξης θέτει ένα ελάχιστο όριο για τη διεκδίκηση είσπραξης της απαίτησης, χωρίς να προσδιορίζει το μέσο για τη διεκδίκηση και κατά τούτο μπορεί να αναληφθεί οποιαδήποτε ενέργεια για την είσπραξη, αρκεί να είναι πρόσφορη για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης.

Τέτοιο μέσο δεν είναι απαραίτητα η άσκηση ένδικου βοηθήματος, με τη στενή έννοια του όρου, αλλά μπορεί να είναι και η κατάθεση διαταγής πληρωμής, η σφράγιση μίας επιταγής



κ.λπ. Σε κάθε περίπτωση ο κατάλληλος ή μη χαρακτήρας κρίνεται adhoc με βάση το ύψος της απαίτησης, το φερέγγυο ή μη του καθ' ου η απαίτηση, καθώς και από άλλους παράγοντες.

### **14.3. Περιπτώσεις για τις οποίες δεν παρέχεται η δυνατότητα σχηματισμού προβλέψεων**

**α)** Δεν επιτρέπεται ο σχηματισμός προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων στις περιπτώσεις επισφαλών απαιτήσεων κατά των μετόχων ή εταίρων της επιχείρησης με ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής **10%** και των θυγατρικών εταιρειών της επιχείρησης με ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής 10%, εκτός αν για την αξίωση που αφορά αυτές τις όφειλες υπάρχει εκκρεμοδικία ενώπιον δικαστηρίου ή διαιτητικού δικαστηρίου, ή εάν ο οφειλέτης έχει υποβάλει αίτημα κήρυξης σε πτώχευση ή υπαγωγής σε διαδικασία εξυγίανσης ή σε βάρος του έχει εκκινήσει η διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης.

**β)** Δεν επιτρέπεται ο σχηματισμός προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις που καλύπτονται από ασφάλιση ή οποιαδήποτε εγγυοδοσία ή άλλη ενοχική ή εμπράγματη ασφάλεια ή για οφειλές του Δημοσίου ή των Ο.Τ.Α. ή για εκείνες που έχουν δοθεί με την εγγύηση αυτών των φορέων.

### **14.4. Ανάκτηση πρόβλεψης**

Η πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων ανακτάται άμεσα με τη μεταφορά αυτής στα κέρδη της επιχείρησης, εφόσον η απαίτηση :

- **α)** Καταστεί εισπράξιμη, ή
- **β)** Διαγραφεί.

### **14.5. Προϋποθέσεις διαγραφής απαίτησης**

Απαίτηση μπορεί να διαγραφεί για φορολογικούς σκοπούς μόνον εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις :

**α)** Έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο.

**β)** Έχει προηγουμένων διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου.

**γ)** Έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης.

#### **14.6.Σχηματισμός προβλέψεων για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων τραπεζών**

Οι τράπεζες μπορούν να εκπίπτουν προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό 1% επί του ποσού του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες Λογιστικές καταστάσεις τους.

##### **Επισημάνσεις**

α) Στις χορηγήσεις αυτές δεν περιλαμβάνονται :

- Τα δάνεια γενικά προς το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου
- Τα δάνεια γενικά για τα οποία δόθηκε εγγύηση του Δημοσίου.
- Οι καταθέσεις σε άλλες τράπεζες.

β) Πέρα από το προαναφερόμενο ποσοστό έκπτωσης οι τράπεζες μπορούν να εκπίπτουν από το εισόδημά τους, για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης πρόσθετες ειδικές κατά περίπτωση προβλέψεις για την απόσβεση απαιτήσεων κατά πελατών τους, για τις οποίες έχει διακοπεί ο λογισμός τόκων.

#### **14.7.Σχηματισμός προβλέψεων για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων εταιρειών χρηματοδοτικής μίσθωσης**

Οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης μπορούν να εκπίπτουν προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό μέχρι 2% επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

**Προσοχή:** Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε φορολογικό έτος, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε σε προγενέστερα φορολογικά έτη και εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το 25% του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

#### **14.8 Σχηματισμός προβλέψεων για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων εταιρειών πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων.**

Οι εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων (*factoring*) μπορούν να εκπίπτουν :

α) Μέχρι **1,5%** επί του μέσου ετήσιου ύψους των ποσών που ο φορέας έχει προεξοφλήσει έναντι απαιτήσεων που έχει αναλάβει να εισπράξει από εξαγωγική δραστηριότητα χωρίς δικαίωμα αναγωγής.

β) Μέχρι **1%** επί του μέσου ετήσιου ύψους των ποσών των προεξοφλήσεων έναντι απαιτήσεων με δικαίωμα αναγωγής.

**Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 72 οι διατάξεις του άρθρου 26** ισχύουν για προβλέψεις που σχηματίζονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά.

## **14.9. Μεταφορά ζημιών**

### ▪ **Φορολογικά έτη μεταφοράς ζημιών**

Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα 5 φορολογικά έτη.

**Προσοχή:** Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.

### ▪ **Έκπτωση χρεωστικής διαφοράς κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του Ελληνικού χρέους**

Η χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος των νομικών προσώπων από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του Ελληνικού χρέους, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σε30ισόποσεξετήσιες δόσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιείται η ανταλλαγή των τίτλων και ανεξάρτητα από το χρόνο διακράτησης των ομολόγων.

Ως χρεωστική διαφορά λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ της ονομαστικής αξίας των τίτλων που εκδόθηκαν σε ανταλλαγή και του κόστους απόκτησης των αρχικών τίτλων.

**Προσοχή:** Ειδικά, σε περίπτωση που μετά την απόκτηση των αρχικών τίτλων προέκυψε ζημία από την αποτίμησή τους η οποία δεν έχει συμψηφιστεί με αποθεματικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 2238/1994, όπως ισχύει κατά τη δημοσίευση του Κ.Φ.Ε. λαμβάνεται το αρχικό κόστος απόκτησης σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 72 οι

διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 27 ισχύουν από την έναρξη ισχύος του Ν. 4046/2012 (ΦΕΚ 28/Α΄) από 14.2.2012.

#### **14.10.Ζημίες που προκύπτουν στην αλλοδαπή**

Οι ζημίες που προκύπτουν στην αλλοδαπή δεν δύνανται να χρησιμοποιηθούν για τον υπολογισμό των κερδών του ίδιου φορολογικού έτους ούτε να συμψηφιστούν με μελλοντικά κέρδη, με εξαίρεση το εισόδημα που προκύπτει από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., το οποίο δεν απαλλάσσεται στη βάση συνθήκης αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συνάψει και εφαρμόζει η Ελλάδα.

#### **14.11.Μεταφορά ζημιών στην περίπτωση μεταβολής του ιδιοκτησιακού καθεστώτος**

Εάν στη διάρκεια ενός φορολογικού έτους η άμεση ή έμμεση ιδιοκτησία του μετοχικού κεφαλαίου ή τα δικαιώματα ψήφου μιας επιχείρησης μεταβληθούν σε ποσοστό που υπερβαίνει το 33% της αξίας ή του αριθμού τους, η μεταφορά ζημιάς παύει να έχει εφαρμογή στις ζημίες που είχε η επιχείρηση αυτή κατά το εν λόγω φορολογικό έτος και τα προηγούμενα 5 έτη, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι η μεταβολή της ιδιοκτησίας έγινε αποκλειστικά για εμπορικούς ή επιχειρηματικούς λόγους και όχι με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15<sup>ο</sup>

### **15. Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων.**

#### **15.1. Περιπτώσεις προσδιορισμού των εσόδων με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου όσων ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα**

Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του 4174/2013 (*Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας*) στις ακόλουθες περιπτώσεις :

α) Όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα.

β) Όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασία.

γ) Όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

#### **15.2. Περιπτώσεις προσδιορισμού των εσόδων με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα**

Το εισόδημα των φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 72 οι διατάξεις του άρθρου 28 ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και εξής.

### 15.3.Φορολογικός συντελεστής

#### Α) Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα

Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα ( <i>Ευρώ</i> )	Φορολογικός συντελεστής
≤ 50.000,00	26%
> 50.000,00	33%

#### Παρατήρηση

Ο τρόπος με τον οποίο τίθεται η κλίμακα αυτή, πιθανόν να δημιουργήσει ερμηνευτικά προβλήματα σε ότι αφορά την προοδευτικότητά της.<sup>181</sup> Μια προοδευτική κλίμακα φορολογίας εισοδήματος αναφέρει το κλιμάκιο εισοδήματος, το φορολογικό συντελεστή, το φόρο του κλιμακίου και τα συνολικά ποσά εισοδήματος και φόρου, συνεπώς πρέπει να έχει την ακόλουθη μορφή :

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
50.000,00	26%	13.000,00	50.000,00	13.000,00
Υπερβάλλον	33%			

#### Β) Μείωση συντελεστή πρώτου κλιμακίου για νέους επαγγελματίες.

Για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από Ι<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2013 και για τα 3 πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας μειώνεται κατά **50%**, εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις **10.000,00** ευρώ.

#### Γ) Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος αγροτών

Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή **13%**.

Δ) Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας

Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας φορολογείται με συντελεστή 33%.

Ε) Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα κατοίκων μικρών νησιών

Για τους φορολογούμενους που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από 3Α 00 κατοίκους, το φορολογητέο εισόδημα του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας φορολογίας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα **αυξάνεται κατά 50%**, προκειμένου να υπολογιστεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στο εισόδημά τους.

**Προσοχή :** Η διάταξη αυτή ισχύει μέχρι την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2015

ΣΤ) Απαλλαγή από το φόρο των κερδών των ατομικών επιχειρήσεων που εμπίπτουν στην έννοια των πολύ μικρών επιχειρήσεων, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας

Τα κέρδη των φυσικών προσώπων και των ατομικών επιχειρήσεων που **εμπίπτουν στην έννοια των πολύ μικρών επιχειρήσεων**, όπως ορίζονται στη Σύσταση 2003/361/ΕΚ της Επιτροπής της Μαΐου 2003, από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας προς την εταιρεία «Δ.Ε.Η. Α.Ε.», ή άλλο προμηθευτή, μετά από την ένταξή τους στο «*Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων μέχρι δέκα (10)kw. (κιλοβατώρες)*», κατόπιν απόφασης των Υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 14 του Ν. 3468/2006 **απαλλάσσονται του φόρου.**

## **15.4. Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας**

### **15.4.1 Προϋποθέσεις εφαρμογής εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας**

Φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το «*τεκμαρτό εισόδημα*» του είναι υψηλότερο από το <συνολικό εισόδημα> του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 34, είναι:

**α)** Με την κλίμακα φορολογίας του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

**β)** Με την κλίμακα φορολογίας του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

#### ▪ **Υπολογισμός τεκμαρτού εισοδήματος**

Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34 του Κ.Φ.Ε.

#### ▪ **Προσδιορισμός συνολικού εισοδήματος**

Το «*συνολικό εισόδημα*» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες εισοδημάτων που αναγνωρίζονται σε αυτό.

### **15.4.2 Εξαιρέσεις**

Οι διατάξεις του Κεφαλαίου Δ' (δηλαδή ο εναλλακτικός τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος δεν εφαρμόζονται:

**α)** Για τον αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο.

**β)** Κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου.

**γ)** Καθώς και για κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.

### **15.4.3 Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες**

Οι «*αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες*» αντικατέστησαν τα τεκμήρια διαβίωσης με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 3842/2010. Στην πράξη πρόκειται για νέα έκδοση των



τεκμηρίων διαβίωσης, εξάλλου και στις σχετικές αναφορές και τις εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρονται ως τεκμήρια.

Σύμφωνα με το Επίτιμο Γενικό Διευθυντή του Υπουργείου Οικονομικών κ. Ανδρέα Γ. Κοψιάτη,  
«Τεκμήριο είναι το βέβαιο πόρισμα από το οποίο προκύπτει ότι το εισόδημα που δηλώνει ο φορολογούμενος είναι μικρότερο από αυτό που πραγματικά απέκτησε. Το πόρισμα αυτό (τεκμήριο) προκύπτει από διάφορα στοιχεία που αναγράφονται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1). Η καθιέρωση των τεκμηρίων υπήρξε αναγκαία, προκειμένου να υλοποιηθεί ο συνταγματικός κανόνας, κατά τον οποίο, οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου και οι πολίτες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνάμεις. Σε ένα ευνομούμενο κράτος είναι εντελώς ανεπίτρεπτο να υπάρχουν πολίτες των οποίων η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και οι δαπάνες διαβίωσης δε δικαιολογούνται από τα εισοδήματα που δηλώνουν, με αποτέλεσμα, να μην καταβάλλουν φόρους, λόγω μη εμφανών πηγών εισοδήματος, προκαλώντας συγχρόνως τους ειλικρινείς φορολογούμενους. Για όλους τους ανωτέρω λόγους η πολιτεία αντιστάθηκε, θεσμοθετώντας τα τεκμήρια.». Άποψη μου είναι ότι, στα πλαίσια μιας ριζοσπαστικής μεταρρύθμισης στη φορολογία εισοδήματος, όπως η επιχειρούμενη με το Ν. 4172/2013, αυτή δεν μπορεί να γίνει βασισμένη σε αποτυχημένες πρακτικές του παρελθόντος όταν πλέον υπάρχει η δυνατότητα, μέσω της καθιέρωσης του ηλεκτρονικού περιουσιολογίου, να αναζητούνται και να φορολογούνται τα εισοδήματα που αποκρύπτονται.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16<sup>ο</sup>

### **16.Προσδιορισμός τεκμαρτού εισοδήματος βάσει των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών**

#### **16.1. Κατοικίες**

##### **➤ Κύρια κατοικία**

Ο προσδιορισμός της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας γίνεται κλιμακωτά ανάλογα με την επιφάνεια των κύριων και βοηθητικών χώρων αυτής σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

##### **Πίνακας 6 Αντικειμενική δαπάνη κατοικίας**

Αντικειμενική δαπάνη κύριας κατοικίας (τιμές ζώνης και δαπανών σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο)

Επιφάνεια	Τιμή ζώνης έως 2.799,00 ευρώ	Τιμή ζώνης από 2.800,00 έως 4.999,00 ευρώ (Προσαύξηση κατά 40%)	Τιμή ζώνης πάνω από 5.000,00 ευρώ (Προσαύξηση κατά 70%)
Τα πρώτα 80τμ.	40,00	56,00	68,00
Τα επόμενα από 81 έως 120τμ.	65,00	91,00	110,50
Τα επόμενα από 121 έως 200τμ.	110,00	154,00	187,00
Τα επόμενα από 201 έως 300τμ.	200,00	280,00	340,00
Πάνω από 300τμ.	400,00	560,00	680,00

Το ποσό που προκύπτει, ως αντικειμενική δαπάνη, προσαυξάνεται κατά. 20% για τις μονοκατοικίες.

##### **➤ Δευτερεύουσα κατοικία**

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη μίας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών. καθώς και τον βοηθητικών χώρων αυτών. ορίζεται στο V<sub>2</sub> της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή προσδιορίζεται για τις κύριες κατοικίες.

##### **➤ Επιβατηγά ιδιωτικής χρήσης**

Ο προσδιορισμός της δαπάνης διαβίωσης που προκύπτει από τα Π.ΙΧ. πραγματοποιείται ανάλογα με τα κυβικά του αυτοκινήτου, με βάση το κόστος τελών κυκλοφορίας, ασφαλιστρών, καυσίμων και δαπανών συντήρησης, σύμφωνα με, τον ακόλουθο πίνακα :

**Πίνακας 7 :** Αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης (Ε.Ι.Χ.)

Αντικειμενική δαπάνη επιβάτη	Επιβατηγών ιδιωτικής χρήσης (Ε.Ι.Χ.)
Κυβισμός	Ποσό διαμόρφωσης δαπάνης
Μέχρι 1.200 κυβικά εκατοστά	4.000,00
Πάνω από 1.200 έως 2.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 600,00 ευρώ ανά 100 κ.ε.
Πάνω από 2.000 έως 3.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 900,00 ευρώ ανά 100 κ.ε.
Πάνω από 3.000 κυβικά εκατοστά	Προστίθενται 1.200,00 ευρώ ανά 100 κ.ε.
Για πάνω από 5 έως 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 30%	
Για πάνω από 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 50%	

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους σε ποσοστό τουλάχιστον 67%.

Στις περιπτώσεις εταιριών Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή Ι. Κ.Ε. ή Α.Ε. ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη :

**α)** Των ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιριών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία.

**β)** Των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της.

γ) Των διαχειριστών της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης.

δ) Των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.

Αν στις πιο πάνω περιπτώσεις οι εταίροι των ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιριών, καθώς και των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης, καθώς και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητα αυτής της περίπτωσης, ιδιοκτησίας του αλλοδαπού νομικού προσώπου ή ιδιοκτησίας ή κατοχής γραφείου, υποκαταστήματος ή πρακτορείου της αλλοδαπής επιχείρησης εγκατεστημένου στην Ελλάδα, βαρύνει το πρόσωπο που εκπροσωπεί στην Ελλάδα το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή την αλλοδαπή επιχείρηση ή προΐσταται του γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου ή την αλλοδαπή επιχείρηση ή προΐσταται του γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου.

Η αντικειμενική αυτή δαπάνη βαρύνει καθένα από τα φυσικά πρόσωπα ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους και δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρία να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρίας.

Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγος του και τα προστατευόμενα μέλη είναι κύριοι ή κάτοχοι και άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει για τα αυτοκίνητα αυτά λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης

**Προσοχή** : Η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο τέκνο, λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη του γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα και αν αυτός έχασε τη γονική μέριμνα, του άλλου γονέα.

Αν αποκτηθεί ή μεταβιβασθεί με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η αντικειμενική δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο, από 15 ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας.

Αν μεταβιβασθεί ή αποκτηθεί εικονικά αυτοκίνητο από περισσότερα πρόσωπα η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολο της για καθέναν από τους συμβαλλομένους.

Προκειμένου για εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, καθώς και για τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούν για το σκοπό αυτόν περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης λαμβάνεται υπ' όψιν το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη. Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει το μισθωτή τους.

➤ **Ιδιωτικά σχολεία**

**Πίνακας 8** : Αντικειμενική δαπάνη ιδιωτικών σχολείων.

Αντικειμενική δαπάνη ιδιωτικών σχολείων (Δαπάνη ανά μαθητή)		
Νηπιαγωγείο	Δημοτικό	Γυμνάσιο - Λύκειο
<u>Όπως η δαπάνη αυτή προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών</u>		
Εξαιρούνται τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια και τα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες		

**Προσοχή :** Στην περίπτωση διαζευγμένων γονέων όπου άλλος γονέας βαρύνεται με τα τέκνα και άλλος καταβάλλει τις δαπάνες διδάκτρων των τέκνων, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης βαρύνει τον γονέα που καταβάλλει τις δαπάνες αυτές.

➤ **Βοηθητικό προσωπικό**

Η Αντικειμενική δαπάνη βοηθητικού προσωπικού (Δαπάνη ανά απασχολούμενο) Όπως Οικιακοί βοηθοί, οδηγοί αυτοκινήτων, δάσκαλοι και λοιπό προσωπικό, η δαπάνη αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων.

**Προσοχή:** Η αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό, ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει, έχει αναπηρία 67% και πάνω από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των 65 ετών και απασχολεί ένα νοσοκόμο.

➤ **Σκάφη αναψυχής**

Αντικειμενική δαπάνη (Μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη) Με ολικό μήκος μέχρι 5 μέτρα ποσό 4.000,00 ευρώ και ολικό μήκος πάνω από 5 μέτρα 2.000,00 ανά μέτρο.

➤ **Μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης**

**Πίνακας 9 :** Αντικειμενική δαπάνη μηχανοκίνητων ή μικτών σκαφών με χώρο ενδιαίτησης

Ολικό μήκος	Ποσό διαμόρφωσης δαπάνης
Μέχρι και 7 μέτρα	12.000,00
Πάνω από 7 μέχρι και 10 μέτρα	Προστίθενται 3.000,00 ευρώ) ανά μέτρο
Πάνω από 10 μέχρι και 12 μέτρα	Προστίθενται 7.500,00 ευρώ ανά μέτρο
Πάνω από 12 μέχρι και 15 μέτρα	Προστίθενται 15.000,00 ευρώ) ανά μέτρο
Πάνω από 15 μέχρι και 18 μέτρα	Προστίθενται 22.500,00 ευρώ) ανά μέτρο
Πάνω από 18 μέχρι και 22 μέτρα	Προστίθενται 30.000,00 ευρώ) ανά μέτρο
Πάνω από 22 μέτρα	Προστίθενται 50.000,00 ευρώ) ανά μέτρο
Για πάνω από 5 έως 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 15%	
Για πάνω από 10 έτη προβλέπεται μείωση κατά 30%	

Τα Ιστιοφόρα και πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα ες ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «*τρεχαντήρι*», «*βαρκαλά*», «*πέραμα*»\* «*τσερνίκι*» και «*λίμπερτι*» που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση Τα ποσά της αντικειμενικής δαπάνης μεκύνονται κατά ποσοστό **50%** για τα ιστοφόρα και για τα πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ' ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «*τρεχαντήρι*» «*βαρκαλάς*». «*πέραμα.*». «*τσερνίκι*» και «*λίμπερτι*», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση.

### **Επισημάνσεις**

- i) Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην αντικειμενική δαπάνη, η οποία προκύπτει προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος.
- ii) Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπ' όψιν για την αντικειμενική δαπάνη.

### **Ανεμόπτερα - Αεροσκάφη - Ελικόπτερα**

#### **▪ Ανεμόπτερα**

Για τα ανεμόπτερα η ετήσια αντικειμενική δαπάνη ορίζεται στις **8.000,00** ευρώ.

**Προσοχή:** Το ποσό αυτό δεν μειώνεται λόγω ακινησίας ή παλαιότητας λόγω απουσίας σχετικής πρόβλεψης στο νόμο.

### **Υπερελαφρές πτητικές αθλητικές μηχανές**

Για τις υπερελαφρές πτητικές αθλητικές μηχανές (Υ.Π.Α.Μ.) που υπάγονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 4 του υπ' αριθμόν Δ2/26314/8802/27.7.2010 κανονισμού υπερελαφρών πτητικών αθλητικών μηχανών (Φ.Ε.Κ. 1360/Β'), η ετήσια αντικειμενική δαπάνη ορίζεται στο ποσό των **20.000,00** ευρώ με ισχύ από την 1.1.2011.

### **Αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα**

Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαμορφώνεται στο ποσό των **65.000,00** ευρώ για τους 150 πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους που προσαυξάνεται με το ποσό των **500,00** ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους 150.

**Προσοχή:** ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν μειώνεται λόγω ακινησίας ή παλαιότητας λόγω απουσίας σχετικής πρόβλεψης στο νόμο.

▪ **Αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (JET)**

Για αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (JET), η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαμορφώνεται στο ποσό των 200,00 ευρώ) για κάθε λίμπρα ώθησης.

**Προσοχή :** Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν μειώνεται λόγω:) ακινησίας ή παλαιότητας λόγω) απουσίας σχετικής πρόβλεψης στο νόμο.

▪ **Ελικόπτερα**

Για τα ελικόπτερα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαμορφώνεται στο ποσό των **65.000,00** ευρώ) για τους 150 πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους που προσαυξάνεται με το ποσό των **500,00** ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους 150.

**Προσοχή :** Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν μειώνεται λόγω ακινησίας ή παλαιότητας λόγω απουσίας σχετικής πρόβλεψης στο νόμο.

▪ **Κολυμβητικές δεξαμενές (Πισίνες)**

**Πίνακας 10:** Αντικειμενική δαπάνη κολυμβητικών δεξαμενών

Επιφάνεια	Διαμόρφωση αντικειμενικής δαπάνης (Τιμές σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο)	
	Εξωτερική	Εσωτερική
Μέχρι 60 τ.μ.	160,00	320,00
Για τα πάνω από 60 τ.μ.	320,00	640,00

### 16.1.Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης.

Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε 3.000,00 ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε 5.000,00 ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή



δήλωση (2.500,00 ευρώ στον κάθε έναν), μόνο εφ' όσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

**Προσοχή :** Το ποσό της ελάχιστης ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης προστίθεται στις λοιπές δαπάνες διαβίωσης, όπως έχει διευκρινίσει το Υπουργείο Οικονομικών με το υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου Δ12/1036037/ΕΞ/4.3.2011 έγγραφο του.

➤ **Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης συνταξιούχων άνω των 65 ετών**

Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 3 1 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό 30%.

## **16.2.Αμφισβήτηση ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης.**

Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει την ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης όταν αυτή είναι μεγαλύτερη από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία.

**Πίνακας 11:** Φορολογούμενοι που μπορούν να αμφισβητήσουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη.

Αμφισβήτηση ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης (Εφ ' όσον αποδεικνύεται με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία)
Όσοι υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις
Όσοι είναι φυλακισμένοι
Όσοι νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική
Όσοι είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργία
Όσοι συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους, (με την προϋπόθεση ότι οι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές)
Όσοι είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους
Όσοι είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους
Όσοι προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική δαπάνη

## Επισημάνσεις

- Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αμφισβήτησης, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.
- Στις περιπτώσεις όσων υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις • αϊ όσων συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπ' όψιν για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα - του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

## **Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων**

Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για :

- Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών "Μιγμάτων μεγάλης αξίας. Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία " μ υπερβαίνει το ποσό των **10.000,00** ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των 10.000,00 ευρώ.

Οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται για τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 12 της Συμφωνίας Έδρας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Τράπεζας Εμπορίου και Ανάπτυξης του Ευξείνου Πόντου, που κυρώθηκε με το Ν. 2707/1999 (Φ.Ε.Κ. 78/Α ').

- Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς.

**Προσοχή** : Οι διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994 (νυν περίπτωση β' του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε.), που αναφέρονται στην αγορά επιχειρήσεων ή τη σύσταση ή την αύξηση κεφαλαίου κ.λπ., ίσχυσαν για τα ημερολογιακά έτη 1994 έως και 2002 (οικονομικά έτη 1995 έως και 2003). Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 4 του Ν. 3091/2002 καταργήθηκε η περίπτωση β' του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994 από 1.1.2003, δηλαδή για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μέχρι την 31.12.2013.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε., οι διατάξεις του άρθρου 32 ισχύουν για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1.1.2014 και μετά, συνεπώς σε ότι αφορά την αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων κ.λπ., ισχύει το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων για τα ποσά που θα δαπανηθούν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά.

- Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

**A)** Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

**B)** Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

- Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.
- Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα 300,00 ευρώ.

Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας

### **16.3. Μη εφαρμογή αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών**

Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται :

**α)** Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης αναπήρου, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας.

**β)** Προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσει που υπάγονται στις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967, του Α.Ν. 378/1968 και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975, για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή της κατοικίας.

**γ)** Προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000. για την αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει των επιβατικών αυτοκινήτων που έχουν αγορασθεί για μεταπώληση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 2859/2000. εφ' όσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη Δ.Ο.Υ. στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης μέχρι και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτή σε τρίτο και το αυτοκίνητο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν κυκλοφόρησε παράνομα.

**Προσοχή:** Για τις μεταπώσεις αυτής της περίπτωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 10 μέχρι και 14 του άρθρου 81. Οι μεταπωλήτριες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος να συνυποβάλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, στην οποία, να αναγράφουν τα πιο πάνω αυτοκίνητα που αγόρασαν ή πώλησαν στο οικείο έτος.

Προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων της περίπτωσης αυτής, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από τα προς πώληση οχήματα, όταν δεν κατατεθούν η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας τους στη Λ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν μπορεί να υπερβαίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της επιχείρησης. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

**δ)** Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής μονίμων κατοίκων εξωτερικού.

**ε)** Προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

**στ)** Προκειμένου για αγορά επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το 67%.

**ζ)** Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε. προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό 30%.

**η)** Προκειμένου για φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην αλλοδαπή, εφ' όσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα

#### **16.4 . Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής**

Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος και φορολογείται:

**α)** Με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (*παράγραφος 1 του άρθρου 15*), εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

**β)** Με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα (*παράγραφος 1 του άρθρου 29*), εφόσον :

- Ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα, ή
- Το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Γ) Με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (*παράγραφος 1 του άρθρου 15*), εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο άνεργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (*Ο.Α.Ε.Δ*)

### **16.5. Χρηματικά ποσά τα οποία μειώνουν ή μηδενίζουν τη διαφορά τεκμηρίων**

Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς τεκμηρίων υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

**α)** Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

**Προσοχή** : Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

**β)** Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

**γ)** Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

**δ)** Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα :

- Που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους.
- Που είχαν διαμείνει 3 τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε 2 χρόνια από τη μετοικεσία τους.

- Που είχαν διαμείνει 5 τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε 1 χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή.

**Προσοχή:** Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 (*δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων*), εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή του άρθρου 32 (*δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων*) ή του άρθρου 34 (διαφορά τεκμηρίων).

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία.

**Προσοχή :** Ειδικά, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς τεκμηρίων, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 32 (*δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων*) ή του άρθρου 31 (*διαφορά τεκμηρίων*), το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προ?α3πτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών.

## Επισημάνσεις

1) Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις 3.000,00 ευρώ προκειμένου για άγαμο και 5.000,00 ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 3.000,00 και 5.000.00 ευρώ, αντίστοιχα.

2)Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων (π.χ. διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.λπ.) τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

3)Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν 2019/1992 (Φ.Ε.Κ. 34/Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται με βάση όσα προαναφέρονται.

### **16.5.Μη μεταφορά ζημιάς από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν προκύπτει διαφορά τεκμηρίων.**

Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, η ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

### **16.6. Κυρώσεις στην περίπτωση μη αναγραφής ή ανακριβούς αναγραφής στη δήλωση των στοιχείων που προσδιορίζουν την τεκμαρτή δαπάνη.**



Οι φορολογούμενοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων *{δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων}* και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται στις κυρώσεις και τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Δεκάτου Κεφαλαίου του Πρώτου Μέρους του Ν. 4174/2013 *(Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας)*.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 17<sup>ο</sup>

### **17.Εισόδημα από κεφάλαιο**

#### **17.1. Εισόδημα από κεφάλαιο (Γενική έννοια)**

Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο προκύπτει στο φορολογικό έτος σε. μετρητά ή σε είδος και αφορά:

- Μερίσματα
- Τόκους
- Δικαιώματα
- Εισόδημα από ακίνητη περιουσία

#### **Α) Έννοια μερισμάτων**

"ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, η άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη).. καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεμάτων, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

- **Παρακράτηση φόρου εισοδήματος - Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης**

Εάν η διανομή των μερισμάτων υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο τέταρτο μέρος του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ό για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου Ι του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε., ο συντελεστής παρακράτησης φόρου εισοδήματος στο εισόδημα από μερίσματα είναι 10%.

**Προσοχή** : Με την παρακράτηση φόρου εισοδήματος δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

## **B) Τόκοι**

Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (*premiums*), των συμφωνιών επαναγοράς (*repos/ reverserepos*) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα

- **Απαλλαγές τόκων από το φόρο εισοδήματος**

Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι ομολογιακών δανείων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν φυσικά πρόσωπα.

- **Τόκοι ομολόγων που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας Ε.Τ.Χ.Σ**

Οι τόκοι που προκύπτουν από ομολογία που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.) κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του Ελληνικού χρέους, έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους τόκους που προκύπτουν από ομολογία που εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο στην Ελλάδα.

**Προσοχή** : Οι τόκοι που προκύπτουν από τα ομόλογα αυτά και τους αποκτούν φυσικά σι ο πα απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος,

- **Παρακράτηση φόρου εισοδήματος - Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης**

Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όποιος ορίζεται στο τέταρτο μέρος του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε., ο συντελεστής παρακράτησης φόρου εισοδήματος στο εισόδημα από τόκους είναι 15%.

**Προσοχή:** Με την παρακράτηση φόρου εισοδήματος δεν εξαντλείται η φορολογική – υποχρέωση των δικαιούχων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

- **Δικαιώματα (royalties)**

Ο όρος δικαιώματα σημαίνει το εισόδημα που αποκτάται ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή δικαίωμα χρήσης των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και αναπαραγωγή βιντεοκασετών, λογισμικού για εμπορική εκμετάλλευση ή προσωπική χρήση, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, προνομιών, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, οι πληρωμές για τη χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού, για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, τεχνογνωσίας (*knowhow*), αποτελεσμάτων ερευνών, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών, καθώς και οι πληρωμές για συμβουλευτικές υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά μέσω δικτύων πληροφορική- σε βάση δεδομένων επίλυσης προβλημάτων, την ηλεκτρονική λήψη (*downloading*) λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή, ακόμα και στην περίπτωση που τα εν λόγω προϊόντα αποκτώνται για προσωπική ή επαγγελματική χρήση του αγοραστή, την εκμίσθωση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού και εμπορευματοκιβωτίων και λοιπών συναφών δικαιωμάτων.

- **Παρακράτηση φόρου εισοδήματος - Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης "**

Εάν τα δικαιώματα υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο τέταρτο μέρος του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε.. ο συντελεστής παρακράτησης φόρου εισοδήματος στο εισόδημα από δικαιώματα είναι 20%.

**Προσοχή:** Με την παρακράτηση φόρου εισοδήματος δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

## **Γ) Εισόδημα από ακίνητη περιουσία**

- **Έννοια εισοδήματος από ακίνητη περιουσία**

Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίησή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από :

1) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

2) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης:

- μεταλλείων
- λατομείων

3) *δασικών και αγροτικών εκτάσεων* (στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα).

4) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα

**Δ) Εισόδημα σε είδος - Εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση ακινήτου.**

- Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία.
- Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου

**Προσοχή**: Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο.

### **Ε) Δαπάνες που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία**

Από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία εκπίπτουν οι ακόλουθες δαπάνες με τις παρακάτω προϋποθέσεις:

- Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρούν είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει 5% για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.
- Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και τα κάθε είδους ιδρύματα οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό 75%.

**Προσοχή** : Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι το Άγιο Όρος οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό 100%.

**ΣΤ)** Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκπίπτουν σε ποσοστό 75% :

- ❖ Οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και
- ❖ Οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες.
- Το μίσθωμα που καταβάλλεται στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης.
- Οι δαπάνες αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης ελών σε ποσοστό **10%**.
- Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης του ακινήτου.

## **17.2. Φορολογικός συντελεστής και κλίμακα για το εισόδημα από κεφάλαιο**

### **➤ Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από μερίσματα**

Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή **10%**.

### **➤ Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από τόκους.**

Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή 15%.

➤ **Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από δικαιώματα**

Τα δικαιώματα φορολογούνται με συντελεστή 20%.

### 17.3 Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος από ακίνητη περιουσία

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής
≤12.000,00	11%
> 12.000,00	33%

#### Παρατήρηση

Ο τρόπος με τον οποίο τίθεται η κλίμακα αυτή, πιθανόν να δημιουργήσει ερμηνευτικά προβλήματα σε ότι αφορά την προοδευτικότητά της. Μια προοδευτική κλίμακα φορολογίας εισοδήματος αναφέρει το κλιμάκιο εισοδήματος, το φορολογικό συντελεστή, το του κλιμακίου και τα συνολικά ποσά εισοδήματος και φόρου, συνεπώς πρέπει να έχει την ακόλουθη μορφή:

Κλιμάκιο εισοδήματος	Φορολογικός συντελεστής	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
12.000,00	11%	1.320,00	12.000,00	1.320,00
Υπερβάλλον	33%			

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 18<sup>ο</sup>**

### **18. Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου**

#### **Μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας**

##### **18.1 Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας**

Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης με επαχθή αιτία ακίνητης περιουσίας ή ιδανικών μεριδίων αυτής ή εμπραγμάτου δικαιώματος επί ακίνητης περιουσίας ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή συμμετοχών οι οποίες έλκουν άνω του 50% της αξίας τους άμεσα ή έμμεσα από ακίνητη περιουσία και δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων

**Προσοχή** : Στην έννοια του εισοδήματος αυτού εμπίπτει και η αγοραία αξία του κτίσματος που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου με δαπάνες του μισθωτή και περιέρχεται στην κατοχή του τρίτου με τη λήξη ή διακοπή της μισθωτικής σχέσης. Ως μεταβίβαση νοείται και η εισφορά ακίνητης περιουσίας για την κάλυψη ή την αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.

##### **18.2. Έννοια υπεραξίας, τιμής κτήσης και τιμής πώλησης.**

**α)** Ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που καταβάλλεται σε αυτόν και λαμβάνεται αποπληρωρισμένη σύμφωνα με την παράγραφο 5.



**β)** Η τιμή κτήσης είναι το τίμημα που αναγράφεται στο συμβόλαιο ή το πραγματικό τίμημα ή αγοραία αξία που καταβλήθηκε, όπως προκύπτει από κατάλληλα δικαιολογητικά ή το πραγματικό κόστος σε περίπτωση ανέγερσης κτίσματος, και σε περίπτωση που δεν υπάρχει τίμημα, η αξία βάσει της οποίας προσδιορίστηκε ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου ή κατοχής κατά το χρόνο κτήσης.

**Προσοχή:** Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιοριστεί θεωρείται ότι είναι μηδενική.

**γ)** Η τιμή πώλησης είναι το αναγραφόμενο στο συμβόλαιο τίμημα κατά το χρόνο της μεταβίβασης.

### **Επισημάνσεις**

- i) Τυχόν δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση του ακινήτου συμπεριλαμβάνονται στην τιμή κτήσης και την τιμή πώλησης και δεν προστίθενται ή αφαιρούνται, αντίστοιχα.
- ii) Στην περίπτωση που περιέρχεται στην κατοχή τρίτου κτίσμα που έχει ανεγερθεί στο έδαφος του με δαπάνες του μισθωτή, ως υπεραξία θεωρείται η αγοραία αξία του κτίσματος, η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από τα 2/3 της αντικειμενικής αξίας του οικοπέδου μαζί με το συστατικό αυτού κτίσμα.

## **18.3.Τιμή πώλησης και τιμή αγοράς σε περίπτωση μεταβίβασης ψιλής κυριότητας**

Σε περίπτωση μεταβίβασης ψιλής κυριότητας ακινήτου, ως τιμή πώλησης που τεκμαίρεται ότι εισπράττει ο φορολογούμενος και ως τιμή κτήσης που τεκμαίρεται ότι καταβάλλει ο ψιλός κύριος νοείται η αγοραία αξία του ακινήτου μειωμένη κατά την αξία της επικαρπίας.

## **18.4 .Μεταφορά ζημιάς**

Σε περίπτωση κατά την οποία ο προσδιορισμός της υπεραξίας καταλήγει σε, αρνητικό ποσό (ζημία), η εν λόγω ζημία μεταφέρεται επ' αόριστον και συμψηφίζεται μόνο με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας.

### 18.5. Αποζημίωση υπεραξίας λόγω παλαιότητας

Έτη διακράτησης	Συντελεστής αποζημίωσης
Από 1 έως 5	0,95
Από 5 έως 10	0,87
Πάνω από 10 έως 15	0,79
Πάνω από 15 έως 20	0,73
Πάνω από 20 έως 25	0,66
Πάνω από 25	0,61

### 18.6. Έννοια όρου μεταβίβασης

Στην έννοια του όρου μεταβίβαση, για την εφαρμογή των διατάξεων για τη φορολογία της υπεραξίας από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας, περιλαμβάνονται τα εξής.

- Η μεταβίβαση της πλήρους ή ψιλής κυριότητας, συμπεριλαμβανομένης της πραγματικής δουλείας, ανεξαρτήτως εάν πρόκειται για μεταβίβαση υπό αναβλητική ή διαλυτική αίρεση ή με τον όρο της εξώνησης.
- Η σύσταση επικαρπίας, οίκησης ή άλλης δουλείας.
- Η παραίτηση από την κυριότητα ακινήτου ή από εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου,
- Η μεταβίβαση του τίτλου μεταφοράς συντελεστή δόμησης,
- Η απαλλοτρίωση ακινήτου.

- Η εκποίηση ακινήτου συνεπεία εκούσιου ή δικαστικού πλειστηριασμού

## **18.7 Περιπτώσεις που δεν θεωρούνται μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας**

Για τους σκοπούς του άρθρου 41 του Κ.Φ.Ε., οι ακόλουθες περιπτώσεις δεν θεωρούνται μεταβιβάσεις ακίνητης περιουσίας

- ✓ Η μεταγραφή δικαστικής απόφασης σύμφωνα με το άρθρο 882 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας λόγω μη εκτέλεσης προσυμφώνου μεταβίβασης.
- ✓ Η μεταγραφή τελεσίδικης δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας επί ακινήτου στον εντολέα λόγω υπερβάσεως της εντολής από τον εντολοδόχο.
- ✓ Η μεταγραφή δικαστικής απόφασης με την οποία ακυρώνεται λόγω εικονικότητας σύμβαση μεταβίβασης ακινήτου.
- ✓ Η επικύρωση ανώμαλων δικαιοπραξιών, οι οποίες έχουν ήδη συμπεριληφθεί στις φορολογητέες μεταβιβάσεις της παραγράφου 1
- ✓ Η αυτούσια διανομή ή συνένωση ακινήτων

## **18.8.Προσδιορισμός τιμής κτήσης στις περιπτώσεις κτήσης ακίνητης περιουσίας αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής.**

Σε περιπτώσεις κτήσης ακίνητης περιουσίας αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, η τιμή κτήσης προσδιορίζεται κατά το χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς ή κατά το χρόνο κατάρτισης του συμβολαίου δωρεάς ή γονικής παροχής.

## **18.9.Αξία της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της χρησικτησίας, της προσωπικής δουλείας ή άλλης δουλείας επί του ακινήτου**

Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της χρησικτησίας, της προσωπικής δουλείας ή άλλης δουλείας επί του ακινήτου, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.

### **18.10. Απαλλαγή από το φόρο**

Η αποζημιωμένη λόγω παλαιότητας υπεραξία, μέχρι του ποσού των 25.000,00 ευρώ, απαλλάσσεται από το φόρο, εφόσον ο φορολογούμενος :

- Διακράτησε το ακίνητο για 5 τουλάχιστον έτη, και
- Δεν πραγματοποίησε άλλη μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας εντός της περιόδου διακράτησης.

### **18.11. Εξουσιοδοτική διάταξη**

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι τιμές κτήσης σε ειδικές περιπτώσεις όπου δεν είναι δυνατό να προσδιοριστούν σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 41, καθώς και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου αυτού. Για την εφαρμογή της διάταξης εκδόθηκε η απόφαση ΠΟΛ. 1008/2.1.2014

Συμφωνά με την παράγραφο 6 του άρθρου 72 οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 11 του άρθρου 41 ισχύουν για υπεραξία από μεταβιβάσεις ακίνητης περιουσίας που θα πραγματοποιηθούν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2014 και μετά.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 19<sup>ο</sup>**

### **19. Μεταβίβαση τίτλων**

#### **19.1. Τίτλοι των οποίων η υπεραξία λόγω μεταβίβαση τους υπόκειται σε φόρο εισοδήματος**

Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, εφόσον δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα :

- α)** Μετοχές σε εταιρεία εισηγμένη ή μη σε χρηματιστηριακή αγορά
- β)** Μεριδία ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες.
- γ)** Κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα.
- δ)** Παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα.

**Προσοχή:** Ως μεταβίβαση νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.

## 19.2. Έννοια παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων


Ως παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα νοούνται:

α) Τα συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης, τα συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης, οι συμβάσεις ανταλλαγής (*swaps*), και οι προθεσμιακές συμβάσεις (*forwards*) που σχετίζονται με υποκείμενους τίτλους και ιδίους με :

- ❖ Κινητές αξίες ή άλλα περιουσιακά στοιχεία.
- ❖ Συναλλαγματικές ισοτιμίες.
- ❖ Επιτόκια ή αποδόσεις.
- ❖ Χρηματοπιστωτικούς δείκτες ή άλλα χρηματοπιστωτικά μεγέθη,
- ❖ Εμπορεύματα,
- ❖ Ναύλους.
- ❖ Πιστωτική διαβάθμιση ή γεγονός.
- ❖ Ποσοστά πληθωρισμού ή άλλες επίσημες οικονομικές στατιστικές
- ❖ Κλιματικές μεταβλητές
- ❖ Εκπομπές ρύπων
- ❖ Μεταβολές στην τιμή οποιουδήποτε οικονομικού, φυσικού, περιβαλλοντολογικού, στατιστικού ή άλλου μεγέθους ή γεγονότος (πλην αθλητικών γεγονότων
- ❖ Άλλα παράγωγα μέσα

β) Κάθε άλλη σύμβαση που προσιδιάζει στις ανωτέρω, όσον αφορά, μεταξύ άλλων, στο κατά πόσον προσδιορίζεται με αναφορά σε άλλους υποκείμενους τίτλους, είναι διαπραγματεύσιμη σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης , υπόκειται σε εκκαθάριση με μετρητά διαθέσιμα ή φυσική παράδοση (πλην παραδόσεων λόγω αδυναμίας πληρωμής ή άλλου γεγονότος που επιφέρει τη λύση της σύμβασης, καθώς και παραδόσεων που προορίζονται για εμπορικούς σκοπούς)ή διακανονισμό μέσω αναγνωρισμένων γραφείων συμψηφισμού ή σε τακτικές κλήσεις για κάλυψη περιθωρίων.

## Πίνακας 12:

Μετοχές σε εταιρεία εισηγμένη ή μη σε χρηματιστηριακή αγορά	
Μερίδια ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες	
Κρατικά ομόλογα ή έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα	
Παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα	
	
Συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης, τα συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης, οι συμβάσεις ανταλλαγής ( <i>swaps</i> ), και οι προθεσμιακές συμβάσεις ( <i>forwards</i> ) που <u>σχετίζονται</u> με υποκείμενους τίτλους	Κάθε άλλη σύμβαση όσον αφορά, μεταξύ άλλων, στο κατά πόσον προσδιορίζεται με αναφορά σε άλλους υποκείμενους τίτλους, είναι διαπραγματεύσιμη σε, οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης ( <i>P. M. Δ.</i> ), υπόκειται σε εκκαθάριση με μετρητά διαθέσιμα ή φυσική παράδοση ( <i>πλην παραδόσεων λόγω αδυναμίας πληρωμής ή άλλου γεγονότος που επιφέρει τη λύση της σύμβασης, καθώς και παραδόσεων που προορίζονται για εμπορικούς σκοπούς</i> ) ή διακανονισμό μέσω αναγνωρισμένων γραφείων συμψηφισμού ή σε τακτικές κλήσεις για κάλυψη περιθωρίων
Κινητές αξίες ή άλλα περιουσιακά στοιχεία	
Συναλλαγματικές ισοτιμίες	
Επιτόκια ή αποδόσεις	
Χρηματοπιστωτικούς δείκτες ή άλλα περιουσιακά στοιχεία	
<u>Εμπορεύματα</u>	
Ναύλους	
<u>Πιστωτική διαβάθμιση ή γεγονός</u>	
Ποσοστά πληθωρισμού ή άλλες επίσημες οικονομικές στατιστικές	
<u>Κλιματικές μεταβλητές Εκπομπές ρύπων</u>	
Μεταβολές στην τιμή οποιουδήποτε οικονομικού, φυσικού, περιβαλλοντολογικού, στατιστικού ή άλλου μεγέθους ή γεγονότος ( <i>πλην αθλητικών γεγονότων</i> )	
Άλλα παράγωγα μέσα	

### 19.3. Έννοια υπεραξίας

Ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που εισέπραξε. Τυχόν δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση των τίτλων συμπεριλαμβάνονται στην τιμή κτήσης και την τιμή πώλησης κα: δεν προστίθενται ή αφαιρούνται, αντίστοιχα.

#### 19.4.Καθορισμός τιμής κτήσης και τιμής πώλησης

α) Σε περίπτωση που οι μεταβιβαζόμενοι τίτλοι είναι εισηγμένοι σε χρηματιστηριακή αγορά, η τιμή κτήσης και η τιμή πώλησης καθορίζονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα συναλλαγών, τα οποία εκδίδει η χρηματιστηριακή εταιρεία ή το πιστωτικό ίδρυμα ή όπως δηλώνονται στην εταιρεία «*Ελληνικά Χρηματιστήρια Ανώνυμη Εταιρεία*» (E.X.A.E.) κατ'· την ημέρα διακανονισμού της συναλλαγής.

β) Σε περίπτωση μεταβίβασης μη εισηγμένων τίτλων :

- ✓ Η τιμή πώλησης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων T"; εταιρείας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο τ·: μεταβίβασης ή το τίμημα ή αγοραία αξία που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι υψηλότερο.
- ✓ Η τιμή κτήσης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο απόκτησης ή τ·: τίμημα που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης κατά το χρόνο της απόκτησης των τίτλων, εφόσον οποιοδήποτε από τα ανωτέρω είναι χαμηλότερο.

**Προσοχή:** Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιοριστεί θεωρείται ότι είναι μηδενική, εφόσον η αγορά των τίτλων πραγματοποιείται μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης της διαδικασίας αποϋλοποίησης των τίτλων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, ήτοι την 29η Σεπτεμβρίου του έτους 1999. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού της τιμής κτήσης, με αναγωγή στην ημερομηνία της 29.9.1999, στις περιπτώσεις που οι μεταβιβαζόμενοι τίτλοι έχουν αποκτηθεί πριν την ημερομηνία αυτή.



**Πίνακας 13 :** Καθορισμός τιμής κτήσης και τιμής πούλησης τίτλων

Είδος τίτλων	Τιμή κτήσης	Τιμή πώλησης
Εισηγμένοι	Καθορίζεται από τα δικαιολογητικά έγγραφα κατά την ημέρα διακανονισμού) της συναλλαγής	Καθορίζεται από τα δικαιολογητικά έγγραφα κατά την ημέρα διακανονισμού της συναλλαγής
Μη εισηγμένοι	Η τιμή που προσδιορίζεται βάσει της αξίας των ιδίων κεφαλαίων ή το τίμημα μεταβίβασης ή αγοραία αξία αν είναι μικρότερο	Η τιμή που προσδιορίζεται βάσει της αξίας των ιδίων κεφαλαίων ή το τίμημα μεταβίβασης εφόσον οποιοδήποτε από τα ανωτέρω είναι χαμηλότερο.

**19.5. Μεταφορά ζημιάς.**

Σε περίπτωση κατά την οποία ο προσδιορισμός της υπεραξίας καταλήγει σε αρνητικό ποσό. Η εν λόγω ζημία μεταφέρεται επ' αόριστον και συμψηφίζεται μόνο με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας τα οποία υπολογίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 42 και γ. οποία προκύπτουν από συναλλαγές και τίτλους των περιπτώσεων αλ βλ και γ' της παραγράφου 1. Ζημιές από συναλλαγές σε τίτλους της περίπτωσης δ' της παραγράφου Ι .ψηφίζονται μόνον με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας από την ίδια αιτία.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 20<sup>ο</sup>

### **20. Παραβάσεις φοροδιαφυγής(Άρθρο55)**

#### **20.1. Έννοια της φοροδιαφυγής**

Για τους σκοπούς του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ως **φοροδιαφυγή** νοείται :

**α)** Η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή φόρου εισοδήματος.

Επισημαίνεται ότι ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία ανύπαρκτες ή εικονικές ολικά ή μερικά δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα.

**Προσοχή:** Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, ως απόκρυψη εισοδημάτων θεωρείται η μη υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης που έχει ως αποτέλεσμα τη μη καταβολή ποσού φόρου τουλάχιστον 10.000,00 ευρώ, ανά φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον **60.000,00** ευρώ ανά φορολογικό έτος εφόσον πρόκειται για υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

**β)** Η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση φόρου προστιθέμενης αξίας και παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, καθώς και η μη υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης με σκοπό τη μη πληρωμή των παραπάνω φόρων τελών ή εισφορών, εφόσον προβλέπεται από τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που αφορά φόρους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα.

**Προσοχή :** Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, ως μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση θεωρείται η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση, για κάθε φορολογικό έτος ή διαχειριστική περίοδο και για καθεμία φορολογία, τουλάχιστον **10.000,00** ευρώ, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον 60.000,00 ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

γ) Η είσπραξη επιστροφής των παραπάνω φόρων από τη Φορολογική Διοίκηση μετά από παραπλάνηση της Φορολογικής Διοίκησης με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων.

δ) Η έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων, καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

#### **Επισημάνσεις**

- Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατμηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.
- θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο και όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές.

ε) Η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών

#### **Επισημάνσεις**

- Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο. με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Αρχή.
- Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση η από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε, στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.

**Προσοχή**: Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.

**στ)** Η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών στοιχείων, εφόσον η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται τουλάχιστον σε **5.000,00** ευρώ.

**ζ)** Η απόκρυψη στοιχείων που αποτελούν αντικείμενο ή συνθέτουν το αντικείμενο του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή του ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων.

**Προσοχή**: Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, (ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ποσού φόρου τουλάχιστον **5.000,00** ευρώ,

**η)** Η απόκρυψη στοιχείων που αποτελούν αντικείμενο ή συνθέτουν το αντικείμενο του Ειδικού Φόρου Ακινήτων (Ν. 3091/2002) με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή του ειδικού φόρου ακινήτων.

**θ)** Η απόκρυψη οποιασδήποτε φορολογητέας ύλης με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή οποιουδήποτε άλλου φόρου εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ.

**Προσοχή**: Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ή κάθε φορολογική υπόθεση ποσού φόρου τουλάχιστον **5.000,00** ευρώ.

## **20.2. Πρόστιμα παραβάσεων φοροδιαφυγής 3.2.1. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων.**

Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι **μεγαλύτερη των 5.000,00 ευρώ**, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **40%** της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με **ελάχιστο ύψος προστίμου** στην περίπτωση αυτή το ποσό των **2.500,00** ευρώ.

### Παράδειγμα 1

Γ"	N. 4174/2013 (Από 26. 7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Πρόστιμο			
	2.500,00	5.500,00 (Ισόποσο)	5.500,00 (Ισόποσο)
Υπολογισμός	(5.500,00/40% = 2.200,00 < 2.500,00)		
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	2.500,00	1.833,34	2.750,00

**Παράδειγμα 2°** Παράβαση : Διαπιστώνεται η μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου ύψους 30.000,00 ευρώ

Γ"	N. 4174/2013 (Από 26. 7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Πρόστιμο			
Υπολογισμός	12.000,00 (30.000,00 χ 40%)	30.000,00 (Ισόποσο)	30.000,00 (Ισόποσο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	12.000,00	10.000,00	15.000,00

### **20.3. Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων.**

Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 100% της αξίας του στοιχείου.

**Παράδειγμα3°**. Παράβαση: Διαπιστώνεται η έκδοση ενός πλαστού φορολογικού στοιχείου ύψους 30,000,00 ευρώ.

Η Έκδοση ή λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, νόθευση στοιχείων, καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.

Παράδειγμα4°

**Παράβαση :** Διαπιστώνεται η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **30.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (30.000,00χ 50%)	60.000,00 (Διπλάσιο)	60.000,00 (Διπλάσιο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

Παράδειγμα5° **Παράβαση :** Διαπιστώνεται η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **50.000,00** ευρώ με μερικώς εικονική αξία ύψους **30.000,00** ευρώ

#### 20.4. Ειδικές περιπτώσεις

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (30.000,00χ 50%)	60.000,00 (Διπλάσιο)	60.000,00 (Διπλάσιο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

Πρόστιμο	N. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	N. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (30.000,00 χ 50%)	60.000,00 (Διπλάσιο)	60.000,00 (Διπλάσιο)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	<b>1/2</b>
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

Ειδικά, στις ακόλουθες περιπτώσεις, ο συντελεστής (ποσοστό επί της αξίας του στοιχείου) υπολογισμού του πρόστιμου μειώνεται:

- ✓ Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **25%** της αξίας του στοιχείου.

**Παράδειγμα6**° Παράβαση : Διαπιστώνεται η έκδοση ή η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **60.000,00** ευρώ με μερικώς εικονική αξία που δεν μπορεί να προσδιορισθεί.

Πρόστιμο	Ν. 4174/2013 (Από 26. 7.2013)	Ν. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 {60.000,00χ 25%}	60.000,00 ((60.000,00χ 2) - 50%)	60.000,00 ((60.000,00χ 2) ~ 50%)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **25%** της αξίας του στοιχείου.

**Παράδειγμα7**° Παράβαση : Διαπιστώνεται η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **60.000,00** ευρώ που η εικονικότητα ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη (*υπαρκτή συναλλαγή*).

Πρόστιμο	Ν. 4174/2013 (Από 26.7.2013)	Ν. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	15.000,00 (60.000,00X25%)	60.000,00 ((60.000,00X 2) - 50%)	60.000,00 ((60.000,00 X2) - 50%) "

Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	15.000,00	20.000,00	30.000,00

- ✓ Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό **15%** της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους

### Παράδειγμα<sup>8</sup>

**Παράβαση :** Διαπιστώνεται η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **60.000,00** ευρώ για πάγια περιουσιακά στοιχεία για τα οποία **δεν διενεργήθηκαν αποσβέσεις** και η εικονικότητα ανάγεται στο **πρόσωπο του εκδότη** (υπαρκτή συναλλαγή).

Πρόστιμο	Ν. 4174/2013 (Από 26. 7.2013)	Ν. 2523/1997	
		(Μέχρι 31.5.2010)	(Από 1.6.2010 έως 25.7.2013)
Υπολογισμός	9.000,00 (60.000,00 χ 15%)	60.000,00 ({60.000,00χ 2) - 50%)	60.000,00 ((60.000,00χ 2) - 50%)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/2
Ποσό για καταβολή	9.000,00	20.000,00	30.000,00

Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους **500,00 ευρώ ανά στοιχείο** και με ανώτατο ύψος προστίμου **50.000,00 ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος**.



## 20.5. Πρόστιμο Φ.Π.Α.

Στο **Φ.Π.Α.**, όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί **Φ.Π.Α.**, ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το **50%** του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

**Προσοχή :** Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

### Παράδειγμα<sup>9</sup>

**Παράβαση :** Διαπιστώνεται η λήψη ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ύψους **100.000,00** ευρώ πλέον **Φ.Π.Α.** 23% ύψους **23.000,00** ευρώ.

Πρόστιμο Φ.Π.Α. Ν.4174/2013 (Από 26/07/2013)		Ν.2523/1997	
		(Μέχρι 31/05/2010)	(Από 01/06/2010 έως 25/07/2013)
Υπολογισμός	11.750,00 (23.000,00 χ 50%)	69.000,00 (23.000,00 χ3)	69.000,00 (23.000,00χ3)
Συμβιβασμός	Δεν συμβιβάζεται	1/3	1/3
Ποσό για καταβολή	11.750,00	23.000,00	23.000,00

## 20.6. Λοιπά θέματα που αφορούν τις παραβάσεις φοροδιαφυγής

- ❖ Η επιβολή προστίμων και όλες οι διαδικασίες που προβλέπονται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Α. είναι ανεξάρτητες από τυχόν ποινικές κυρώσεις και οποιαδήποτε ποινική διαδικασία προβλέπεται από οποιονδήποτε άλλο νόμο.
- ❖ Πληροφορίες ή έγγραφα, τα οποία αφορούν ποινική διαδικασία, δεν χορηγούνται στη Φορολογική Διοίκηση χωρίς προηγούμενη έγγραφη άδεια του αρμόδιου Εισαγγελέα.

- ❖ Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ερευνά παραβάσεις του Κ.Φ.Δ. και άλλων νόμων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού χωρίς να θίγεται η εφαρμογή του άρθρου 33 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας.

**A) Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών (Άρθρο 56)**

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό 1/1000 τ(!)\· δηλούμενοι ακαθάριστων εσόδων του υπόχρεου φορολογουμένου. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 1.000,00 ευρώ και μεγαλύτερο των 10.000,00 ευρώ.

Προσοχή : Το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται και σε περίπτωση που ο Φάκελος Τεκμηρίωσης δεν τίθεται στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 21 (ε ντο γ 50 ημερών από το τέλος κάθε φορολογικού έτους), ή υποβάλλεται με μη πλήρες ή μη επαρκές περιεχόμενο.

**B)** Σε περίπτωση μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή μη διάθεσης του Φακέλου Τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ. στη Φορολογική Διοίκηση επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα εκατοστό 1/100 των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων, περιλαμβανομένης οποιασδήποτε διόρθωσης κερδών, του υπόχρεου φορολογούμενου. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 10.000,00 ευρώ και μεγαλύτερο των 100.000,00 ευρώ.

**Γ)** Σε περίπτωση :

- Υποτροπής εντός 5 ετών το πρόστιμο ανέρχεται στο **διπλάσιο** του αρχικού προστίμου.
- Δεύτερης υποτροπής εντός 5 ετών. το πρόστιμο ανέρχεται στο **τετραπλάσιο** του αρχικού προστίμου.

**Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής**

❖ Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί το αργότερο εντός 2 μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό 10% του Φόρου που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα.

❖ Μετά την πάροδο ενός έτους από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε 20% του φόρου. Το πρόστιμο αυτό υπολογίζεται και στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης με βάση το χρόνο, κατά τον οποίο έληγε η σχετική προθεσμία υποβολής.

❖ Μετά την πάροδο δύο ετών από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε 30% του φόρου. Το πρόστιμο αυτό υπολογίζεται και στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης με βάση το χρόνο, κατά τον οποίο έληγε η σχετική προθεσμία υποβολής.



**Πίνακας14:** Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής φόρου

Πάνω από 2 μήνες μέχρι 1 χρόνο	Πάνω από 1 χρόνο μέχρι 2 χρόνια	Πάνω από 2 χρόνια
10% του φόρου	20% του φόρου	30% του φόρου

**Επισημάνσεις**

i) Αν ο φόρος καταβληθεί εντός 2 μηνών από τη νόμιμη προθεσμία δεν έχει πρόστιμο αλλά μόνο τον τόκο. (Φόρος + τόκος)

ii) Αν ο φόρος καταβληθεί μετά από 2 μήνες από τη νόμιμη προθεσμία έχει τόκο και πρόστιμο, (Φόρος τόκος + πρόστιμο).

**Παράδειγμα 10°**

	Μέχρι 2 μήνες	Πάνω από 2 μήνες μέχρι 1 χρόνο	Πάνω από 1 χρόνο μέχρι 2 χρόνια	Πάνω από 2 χρόνια
--	---------------	--------------------------------	---------------------------------	-------------------

Φόρος	1,00,00	1,000,00	1,000,00	1,000,00
Τόκος (υποθετικά)	5,00	50,00	100,00	200,00
Πρόστιμο	ΟΧΙ	100,00 (1,000,00 x10%)	200,00 (1.000.00 x 20%)	300,00 (1.000.00 x 30%)
Σύνολο	1,005,00	1,150,00	1,300,00	1,500,00

#### **δ) Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης**

α) Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

- Με ποσοστό **10 %** του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από 5% έως 20% του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.
- Με ποσοστό **30 %** του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το 20% του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης.
- Με ποσοστό **100 %** του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το 50% του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου.

β) Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο **ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί** στην μη υποβληθείσα δήλωση. Επί εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου το πρόστιμο αυτό ανέρχεται σε ποσοστό 20% του φόρου.

**Προσοχή** : Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση **δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου** ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεση της. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να

εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλης.

**Πίνακας 15:** Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

Διαφορά φόρου πάνω από 5 % έως 20 %	Διαφορά φόρου πάνω από 20 %	πάνω από 50 % και πρόθεση του φορολογούμενου	Μη υποβολή δήλωσης
10 % της διαφοράς	30 % της διαφοράς	100 % της διαφοράς	Ισόποσο με τον φόρο που αναλογεί εκτός αν πρόκειται για εκτιμώμενο προσδιορισμό οπότε το πρόστιμο είναι το 20 % του φόρου

**Παράδειγμα 11°**

Φόρος δήλωσης	Φόρος ελέγχου	Διαφορά	πρόστιμο
1.000,00	1,010,00	10,00 <5 %	
1.000,00	1,100,00	100,00 >5 % και <20%	10,00 (100,00 x 10%)

Φόρος δήλωσης	Φόρος ελέγχου	Διαφορά	Πρόστιμο
1,000,00	1,300,00	300,00 >20 %	90,00 (300,00 x 30%)
1,000,00	2,000,00	1,000,00 >50 % και πρόθεση	1.000.00 (1.000.00 x 100 %)
Δεν υπεβλήθη	1,000,00	1,000,00	1.000.00 (1.000.00 x 100 %)
Εκτιμώμενος προσδιορισμός	1,000,00	1,000,00	20.00 (1.00.0 20 %)

**ε) Πρόστιμο μη καταβολής παρακρατούμενων φόρων (Άρθρο 59)**

Στον υπόχρεο απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου, ο οποίος δεν απέδωσε το φόρο αυτόν εντός της νόμιμης προθεσμίας προς πληρωμή, επιβάλλεται πρόστιμοίσο με το ποσό του φόρου που δεν αποδόθηκε.

### **Στ) Παρεμπόδιση, υπόθαλψη και συνέργεια (Άρθρο 60)**

Κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή **υποθάλπει** ή **υποκινεί** άλλο πρόσωπο ή **συνεργεί** με **άλλο** πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα **υπόκειται στα ίδια πρόστιμα** που υπόκειται ο φορολογούμενος.

### **Ζ) Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (Άρθρο 61)**

**α)** Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται :

- ✓ Αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.
- ✓ Για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

**β)** Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα ως ακολούθως :

- ✓ Υποβάλλεται εγγράφως.
- ✓ Περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου.

**γ)** Φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου.

- ✓ Περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

**δ)** Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός 30 ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο.

**Προσοχή:** Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

## **Η). Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων (Άρθρο 62)**

α) Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

β) Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο :

- ✓ μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου, ή
- ✓ αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

γ) Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

δ) Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως; από τον Γενικό Γραμματέα, να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον 30 ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία, προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

ε) Πρόστιμα, καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των προστίμων εκπρόθεσμης καταβολής και μη καταβολής παρακρατούμενων φόρων.

στ) Για τις διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις τοπ Κ.Φ.Δ. ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.

## **Θ) Ειδική διοικητική διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή (Άρθρο 63)**

### **Γενικά**

Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει **ενδικοφανή προσφυγή** με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής

διαδικασίας από την **Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης** της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη **φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη** και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.

**Προσοχή :** Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός 30 ημερών** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν.

**β)** Η Φορολογική Διοίκηση αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή του υπόχρεου, συνοδευόμενη από σχετικά έγγραφα και τις απόψεις αυτής, **εντός 7 ημερών** από την υποβολή, στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί.

**γ)** **Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής** αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο 50%.

**δ)** Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της στον υπόχρεο, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο.

**Προσοχή :** Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός 20 ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

**ε)** Εντός 60 ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και καθ' ύλην άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει



να καλείται σε ακρόαση. Αν, εντός της ανωτέρω προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της προθεσμίας αυτής.

**Προσοχή** : Στην περίπτωση ίων ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014 η προθεσμία των 60 ημερών επεκτείνεται σε 120 ημέρες.

στ) Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά η ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

**Προσοχή** : Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

ζ) Η Φορολογική Διοίκηση δεν έχει δικαίωμα προσφυγής κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

η) Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

**Προσοχή** : Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

θ) Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του άρθρου 63 και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη

λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεών της.

**D) Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών**

Με την υπ' αριθμόν Δ6Α 1198069 ΕΕ 2013/30.12.2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται τα ακόλουθα :

**Γενικά**

Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, που προβλέπεται στις διατάξεις της παραγράφου I του άρθρου 70B' του Ν. 2238 Ί 994, όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α' του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013, καθώς και στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 και της οποίας καθορίστηκε η εσωτερική διάρθρωση και οι αρμοδιότητες με την υπ' αριθμόν Δ6Α 1118225 ΕΞ2013/ 24.7.2013 απόφασης, ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, επιπέδου Διεύθυνσης, η οποία υπάγεται απευθείας στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων μετονομάζεται σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

**20.07. Επιχειρησιακός στόχος διεύθυνσης**

Ο επιχειρησιακός στόχος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών είναι η **επί/λ ΣΗ σε σύντομες προθεσμίες**, κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, για την συντομότερη είσπραξη δημοσίων εσόδων και την αποσυμφόρηση των διοικητικών δικαστηρίων από υποθέσεις που μπορούν να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης.

**A) Διάρθρωση διεύθυνσης**

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών διαρθρώνεται σε 2 Υποδιευθύνσεις και 13 Τμήματα, από τα οποία το 1 Αυτοτελές, υπαγόμενο απευθείας στον Προϊστάμενο Διεύθυνσης, ως εξής :

## Διεύθυνση επίλυσης διαφορών

Διεύθυνση επίλυσης διαφορών		
↓ ↓ ↓		
Υποδιεύθυνση επανεξέτασης	Υποδιεύθυνση Νομικών Θεμάτων	↓
Τμήματα επανεξέτασης (Α1' έως Α10')	Τμήματα νομικής υποστήριξης (Β1' και Β2)	Τμήμα Διοικητικής Υποστήριξης (αυτοτελές τμήμα)

### Β). Κατανομή αρμοδιοτήτων διεύθυνσης

Οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατανέμονται μεταξύ των Υποδιευθύνσεων και των Τμημάτων της ως εξής:

#### Υποδιεύθυνση επανεξέτασης

Τμήματα									
Α'1	Α'2	Α'3	Α'4	Α'5	Α'6	Α'7	Α'8	Α'9	Α'10
Επανεξέταση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας, κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής.									
Εξέταση αιτημάτων αναστολής της καταβολής του 50 % του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης									
Μελέτη των υποθέσεων και αποφάσεων και η ανάλυση των παρατηρούμενων τάσεων.									
Έλεγχος της ποιότητας και της ορθής εφαρμογής των διαδικασιών επανεξέτασης των πράξεων της φορολογικής διοίκησης, κατόπιν υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής.									
Οι υποθέσεις ανατίθενται στα Τμήματα Α1 έως Α10 με πράξη του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης									

## 20.08. Προϊστάμενοι διεύθυνσης, υποδιευθύνσεων και τμημάτων

Της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, των Υποδιευθύνσεων Επανεξέτασης και Νομικών Θεμάτων και των τμημάτων τους, καθώς και του Αυτοτελούς Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης αυτής προΐστανται υπάλληλοι κατηγορίας πανεπιστημιακής εκπαίδευσης (ΠΕ), του κλάδου Εφοριακών.

### Α) Έναρξη λειτουργίας ορισμένων τμημάτων

Η ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των Τμημάτων Επανεξέτασης Α5' έως Α10' της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης θα ορισθεί με νεώτερη απόφασή του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Έναρξη ισχύος της απόφασης Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013. Η ισχύς της απόφασης **Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013** αρχίζει από την δημοσίευσή της στο Φ. Ε.Κ. ήτοι από την 31.12.2013 (Δημοσίευση στο τεύχος β')

<u>Τμήμα διοικητικής υποστήριξης</u> (Αυτοτελές υπ αγόμενο απευθείας στον Προϊστάμενο Διεύθυνσης)
Καταγραφή και παρακολούθηση των υποθέσεων ενδικοφανών προσφυγών, που διαβιβάζονται προς εξέταση στην Διεύθυνση, καθώς και των υποθέσεων αρμοδιότητας αυτής, που εισάγονται ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων.
Τήρηση του αρχείου των υποθέσεων και των εγγράφου' της Διεύθυνσης και μέριμνα για την κοινοποίηση των αποφάσεων και των εγγράφων αυτής.
Συνεδιασμός, διαχείριση και παρακολούθηση της απόδοσης της διαδικασίας <b>επίλυσης διαφορών</b> .
Αξιοποίηση των υφιστάμενων μηχανογραφικών εφαρμογών της <b>Γ.Γ.Δ.Ε.</b> και εν γένει του Υπουργείου Οικονομικών, διατύπωση προτάσεων για νέες μηχανογραφικές <b>εφαρμογές</b> και την τήρηση των απαιτούμενων στατιστικών στοιχείων.
διοικητική και γραμματειακή υποστήριξη της Διεύθυνσης.

(υπ' αριθμόν 3367/31.12.2013)

**B)** Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 *{Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή}*, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1.1.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης.: Διαφορών *{πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης}* της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής.

Σε ότι αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων **ΠΟΛ. 1002/2.1.2014** καθορίστηκαν τα ακόλουθα :

#### **20.09. Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας (άρθρο 1 της απόφασης)**

**α)** Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 01/01/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διάφορων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

**β)** Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.

#### **20.10. Αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης**

**α)** Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, **υπό την προϋπόθεση ότι έχει ήδη καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό 50%**, εκτός αν υποβληθεί για αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής.

**Προσοχή** : Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να

αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω:» ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την κοινοποίηση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελούς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής. Με την υποβολή της αιτήσεως αναστολής και μέχρι την έκδοση απόφασης επ' αυτής άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της, η υποχρέωση καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού αναστέλλεται. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

**β)** Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητους υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει :

- τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, και
- την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

### **Επισημάνσεις**

1) Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

2) Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και

νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

3) Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των 10,000,00 ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

4) Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

5) Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

### **20.11. Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής**

α) Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.

β) Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο εντός 5 εργασίμων ημερών, προκειμένου αυτός να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

γ) Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα.

**Προσοχή** : Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

δ) Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 της απόφασης (*εννοείται η ανωτέρω περίπτωση γ'*), η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.

ε) Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται και προφορικός σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας, ώστε ο υπόχρεος να αναπτύξει λεπτομερέστερα τους διαλαμβανόμενους στο έγγραφο της ακρόασής του ισχυρισμούς και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην προφορική ακρόαση συμμετέχουν τρεις τουλάχιστον υπάλληλοι που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας, μεταξύ των οποίων υπάλληλος που χειρίζεται την υπόθεση και ο προϊστάμενος του αρμοδίου Τμήματος, καθώς και ο υπόχρεος ο οποίος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο με βάση ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.



στ) Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, στο πλαίσιο της κατά τα υ>ς άνω οριζόμενα ειδικής διοικητικής διαδικασίας ένδικο φανού ς προσφυγής, μπορεί να καλεί οποιονδήποτε για να παρέχει πληροφορίες και να αιτείται την προσκόμιση οποιουδήποτε εγγράφου ή άλλου στοιχείου το οποίο κρίνεται αναγκαίο στο πλαίσιο της επανεξέτασης της πράξης, τηρούμενο) ν τι υ ν σχετικών διατάξεων περί επαγγελματικού απορρήτου και προστασίας των ευαίσθητων προσωπικών δεδομένων. Επίσης μπορεί να προκαλεί γνωμοδοτήσεις ή γνωματεύσεις αρμοδίων οργάνων του Υπουργείου Οικονομικών και του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και ιδίως του Ειδικού Γραφείου Νομικού Συμβούλου Φορολογίας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν.

ζ) Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

η) Οι Υπηρεσίες, οι υπάλληλοι και τα όργανα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων οφείλουν, κατά προτεραιότητα να παρέχουν κάθε πληροφορία ή σχετικό έγγραφο και να αποφαινόμενοι εντός των τασσομένων προθεσμιών, σύμφωνα με τις σχετικές πράξεις και αποφάσεις του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

## **20.12. Έκδοση της απόφασης**

α) Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών εκδίδει, μετά από εισήγηση του ορισθέντος ή των ορισθέντων υπαλλήλων, αιτιολογημένη απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής και επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής που προβλέπεται στο άρθρο 2. Η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής εκδίδεται εντός προθεσμίας 60 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής στην αρμόδια φορολογική αρχή.<sup>103</sup>

Η απόφαση επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής εκδίδεται εντός προθεσμίας 20 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής. Σε κάθε περίπτωση, η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής περιέχει και την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

**Προσοχή** : Εάν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.

**β)** Αν εντός της κατά τα ανωτέρω προβλεπόμενης προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση, τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της ανωτέρω προθεσμίας.

**Προσοχή** : Στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί απόφαση, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ενημερώνει το αργότερο εντός δυο ημερών από την εκπνοή της προβλεπόμενης για την έκδοση της απόφασης προθεσμίας την αρμόδια φορολογική αρχή για τις δικές της ενέργειες.

**γ)** Αντίγραφο της απόφασης, η οποία αποτελεί εκτελεστό τίτλο, αποστέλλεται άμεσα και στην αρμόδια φορολογική αρχή για τις δικές της ενέργειες.

### **20.13. Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων**

Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης " Επίλυση" Διαφορών δύναται με απόφασή του, που δημοσιεύεται στο Φ Ε Κ. να μεταβιβάζει στον Υποδιευθυντή Επανεξέτασης και στον Υποδιευθυντή Νομικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την αρμοδιότητα έκδοσης και κοινοποίησης των αποφάσεων που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 5 της απόφασης ΠΟΑ. 1002/2.1.2014 (*περίπτωση α' της παραγράφου 11.3.5 της παρούσας με/Ι;της*), όπως ειδικότερα αυτές κατανέμονται για κάθε Υποδιεύθυνση στη με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων «*Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών*».

Επίσης δύναται να μεταβιβάζει στον Υποδιευθυντή Νομικών Θεμάτων την έκδοση και κοινοποίηση των αποφάσεων επί αιτημάτων επανεξέτασης των ενεργειών της Φορολογικής Διοίκησης που έχουν εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013, σε εφαρμογή των διατάξεων για τη διασφάλιση τ ο.) ν συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση Φοροδιαφυγής.

**Προσοχή:** Ορίζεται ρητά ότι οι μεταβιβαζόμενες αρμοδιότητες μπορούν να ασκούνται παράλληλα και από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

## **20.14 Μεταβατικές διατάξεις**

Ενδικοφανείς προσφυγές που ασκήθηκαν ενώπιον τη: Υπηρεσίας Εσωτερική: Επανεξέτασης και είναι εκκρεμείς κατά το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξετάζονται από τη μετονομασθείσα Διεύθυνση Επίλυση Διαφορών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70B του Ν. 2238/1994 και τα οριζόμενα στα άρθρα 1 έως 5 της **ΠΟ.Λ. 1209/6.9.2013**.

## **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ**

Ο βασικός στόχος στην μάχη ενάντια στην φοροδιαφυγή και την παραοικονομία είναι η καταπολέμηση της μεγάλης φοροδιαφυγής και η δημιουργία αντικινήτρων για την ανάπτυξή της. Η μεγάλη φοροδιαφυγή οδηγεί στην απόκρυψη εισοδημάτων και στην ύπαρξη ιδιωτικής ζωής και κατανάλωσης που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα.

Αυτό σημαίνει ότι άμεσα πρέπει να υπάρξει αναδιάρθρωση και επανασχεδιασμός των ελεγκτικών μηχανισμών μέσα από την χαρτογράφησή τους και την καταγραφή αρμοδιοτήτων και αντικειμένων τους. Υπάρχουν υπηρεσίες με επικαλυπτόμενες και αλληλοεμπλεκόμενες αρμοδιότητες, όπως και υπηρεσίες που ενώ έχουν αρμοδιότητες ελέγχου, είναι είτε «κουτσουρεμένες» από ανθρώπινο δυναμικό και σύγχρονα μέσα ελέγχου, είτε ανορθολογικά οργανωμένες.

Στο σύνολό τους οι ελεγκτικοί μηχανισμοί είναι πολλοί, με αποτέλεσμα να εμφανίζεται αναποτελεσματικότητα στη δράση τους και εύλογα ερωτηματικά για την λειτουργικότητά τους. Ένα σχέδιο δράσης που θα στοχεύει στην ορθολογική οργάνωση και στην απλούστευση των λειτουργιών, θα δρομολογήσει τη μείωση των δομών μέσα από τη διεύρυνση των αρμοδιοτήτων, την αύξηση της εξουσίας ελέγχου και επιβολής προστίμων και παράλληλα της κοινωνικής λογοδοσίας τους που θα οδηγεί αναπόδραστα στην πάταξη της φοροδιαφυγής, μέσα από μια ξεκάθαρη γεωγραφική κατανομή. Ενώ σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες, οι ελεγκτικές υπηρεσίες λειτουργούν με ξεκάθαρο σχέδιο δράσης, με ανάλυση κόστους-ωφέλειας των επιλογών τους, με στοχευμένες δράσεις που έχουν προκύψει από την ανάλυση κινδύνου και την παραμετροποίηση των υποθέσεων, στη χώρα μας ακόμα επαφιόμαστε στον «πατριωτισμό» των υπαλλήλων.

Επίσης, πρέπει να υπάρξει ουσιαστική αξιοποίηση των δυνατοτήτων που παρέχονται από την πληροφορική τεχνολογία και την αξιοποίηση των βάσεων δεδομένων. Αυτό μπορεί να γίνει μέσα από την συνεργασία με άλλες ευρωπαϊκές υπηρεσίες που έχουν καλά αποτελέσματα στην πάταξη της φοροδιαφυγής. Οι γνώσεις τους και οι καλές τους πρακτικές μπορούν να χρησιμοποιηθούν έτσι ώστε οι ελληνικές υπηρεσίες να αφομοιώσουν τα θετικά στοιχεία των άλλων ελεγκτικών αρχών. Σε ευρωπαϊκό επίπεδο και στο πλαίσιο ανταλλαγής εμπειριών και λειτουργικών διαδικασιών μεταξύ των δημοσίων υπηρεσιών, υπάρχουν τόσο οι βέλτιστες πρακτικές, όσο και οι συγκριτικές επιδόσεις. Δεν χρειάζεται καμία τρόικα να μας πει για την ύπαρξή τους, ούτε απαιτείται να ανακαλύψουμε τον τροχό. Η αναβλητικότητα και η αναποφασιστικότητα είναι πολιτικές και διοικητικές επιλογές.

Πρέπει να αναπτυχθεί το προληπτικό στοιχείο στην καταπολέμηση της φοροδιαφυγής με την ύπαρξη προστίμων που θα λειτουργούν ως αντικίνητρο για την ανάπτυξη του φαινομένου. Για παράδειγμα, ένα υψηλό πρόστιμο για την μη έκδοση αποδείξεων ή τιμολογίων λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, το οποίο θα είναι άμεσα επιβαλλόμενο και εισπρακτέο, χωρίς διακανονισμούς και ρυθμίσεις, με περιορισμούς στη διοικητική επίλυση ή προσφυγή, λειτουργεί ως αντικίνητρο της λεγόμενης μικρομεσαίας φοροδιαφυγής (η σχετική ευρωπαϊκή εμπειρία έχει δείξει αυτό). Σε ένα επόμενο στάδιο, μπορεί να υιοθετηθεί το μέτρο της μη φορολόγησης των επιχειρήσεων με βάση τις πωλήσεις τους -ειδικά για όσες εταιρίες δραστηριοποιούνται στη διακίνηση βασικών καταναλωτικών αγαθών και στην εστίαση ή διασκέδαση- αλλά της φορολόγησής τους με βάση τις αγορές. Σε αυτή την περίπτωση, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ηλεκτρονική διακίνηση όλων των φορολογικών στοιχείων αγοράς μέσα από το τραπεζικό σύστημα και η σύνδεσή του με τις ηλεκτρονικές βάσεις δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών.

Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση θα απελευθερώσει ανθρώπινο δυναμικό από την γραφειοκρατική διαχείριση και διεκπεραίωση, θα δώσει ευκαιρίες και κίνητρα στον πολίτη και στην επιχείρηση να έχει μια εύκολη και εξ αποστάσεως επικοινωνία και σχέση με τη δημόσια διοίκηση και θα μπορεί να αξιοποιηθεί από τους ελεγκτικούς μηχανισμούς. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι να απεμπλακεί η αξιοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων από τους ιδιώτες παρόχους και από την εξάρτηση των κρατικών υπηρεσιών πληροφορικής από το ιδιωτικό κεφάλαιο. Είναι παράλογο να ελέγχεται το μεγάλο κεφάλαιο από το κράτος και ταυτόχρονα, αυτό το κεφάλαιο να ελέγχει την τεχνολογία αιχμής που χρησιμοποιούν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί.

Απαραίτητη προϋπόθεση είναι η αλλαγή στην απονομή δικαιοσύνης, ειδικά στις υποθέσεις που αφορούν φορολογικούς ελέγχους. Πρέπει να δημιουργηθούν διοικητικά-φορολογικά δικαστήρια όπου μέσα σε έξι μήνες να αποφασίζουν για εκδίδουν τις αποφάσεις. Σε αυτά τα δικαστήρια, οι εκπρόσωποι των ελεγκτικών μηχανισμών μπορούν να έχουν συμβουλευτικό ρόλο προς τις εισαγγελικές αρχές. Και σε αυτή την περίπτωση, η ανάλογη ευρωπαϊκή εμπειρία είναι πλούσια.

Επίσης, ο έλεγχος <πόθεν έσχες> και ξεπλύματος χρήματος πρέπει να γίνει απλούστερος, ταχύτερος και να υπάρχει άμεση και ασφαλής ροή πληροφοριών προς τους ελεγκτικούς μηχανισμούς από το τραπεζικό σύστημα και τα υποθηκοφυλακεία. Όταν ένα κράτος «υποτάσσεται» στο τραπεζικό σύστημα και αδυνατεί να το «νουθετήσει», τότε η μεγάλη φοροδιαφυγή «καλύπτει τα ίχνη» της με τον πιο επίσημο τρόπο. Εφόσον οι ελεγκτικές αρχές διαπιστώνουν παράνομο πλουτισμό και διακίνηση του «βρώμικου χρήματος» να μην απαιτείται η σύνδεσή του με το λεγόμενο «βασικό αδίκημα». Δηλαδή, ένα φυσικό πρόσωπο που διαπιστώνεται ότι έχει παράνομο πλουτισμό, να μην χρειάζεται να αποδειχθεί τι είχε κάνει σε προγενέστερο χρονικό διάστημα, το οποίο τον οδήγησε στην απόκτηση μη νόμιμης περιουσίας. Οι χώρες που είναι στην Ελλάδα ως σύμβουλοι στο πλαίσιο εφαρμογής των μνημονιακών μας υποχρεώσεων, εφαρμόζουν αυτές τις διαδικασίες. Εμείς όμως όχι.

Γενικά, η στόχευση των ελεγκτικών μηχανισμών πρέπει να αλλάξει, η νοοτροπία των διοικήσεών τους και ο προσανατολισμός των ελέγχων. Πρώτο μέλημα πρέπει να είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής από το μεγάλο κεφάλαιο, από εκείνους που συστηματικά πλουτίζουν και δεν πιάνονται. Η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής δεν είναι μόνο μια οικονομική ενέργεια με δημοσιονομικά οφέλη. Είναι μια βαθιά κοινωνική δράση που δίνει τόσο το στίγμα μιας ευνομούμενης πολιτείας, ενός κράτους δικαίου και μιας κυβέρνησης που ενδιαφέρεται για την πλειοψηφία του κοινωνικού συνόλου και για εκείνους που παραδοσιακά χαρακτηρίζονται ως τα «φορολογικά υποζύγια».

### Εννοιολογικοί προσδιορισμοί

**Μίσθωση** (*lease*) : Μια συμφωνία στην οποία ο εκμισθωτής μεταβιβάζει στο μισθωτή, έναντι ανταλλάγματος, το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου για μια συμφωνημένη περίοδο.

**Χρηματοδοτική μίσθωση** (*finance lease*) : Η μίσθωση η οποία μεταφέρει ουσιωδώς όλους τους κινδύνους και τις ωφέλειες (*ανταμοιβές*) που προκύπτουν από την ιδιοκτησία ενός περιουσιακού στοιχείου. Ο τίτλος ιδιοκτησίας μπορεί τελικά είτε να μεταβιβάζεται είτε όχι.

Σύμφωνα με τα Δ.Γ.Χ.Α. και το υπό διαμόρφωση Σ / Ν «*Ελληνικά/ Λογιστικά. Πρότυπα και συναφείς διατάξεις*», παραδείγματα καταστάσεων οι οποίες μεμονωμένα ή σε συνδυασμό θα μπορούσαν να συνεπάγονται την κατάταξη μιας μίσθωσης ως χρηματοδοτικής, είναι τα εξής

**α.)** Η μίσθωση μεταβιβάζει την κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου στο μισθωτή κατά τη λήξη της μισθωτικής περιόδου.

**β)** Ο μισθωτής έχει το δικαίωμα αγοράς του περιουσιακού στοιχείου σε τιμή που αναμένεται να είναι επαρκώς χαμηλότερη από την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία άσκησης του δικαιώματος, έτσι ώστε, κατά την έναρξη της μίσθωσης, να θεωρείται μάλλον βέβαιο ότι το δικαίωμα θα ασκηθεί.

**γ)** Η διάρκεια της μίσθωσης εκτείνεται στο μεγαλύτερο μέρος της οικονομικής ζωής του περιουσιακού στοιχείου, έστω και αν ο τίτλος κυριότητας δε μεταβιβάζεται.

**δ)** Κατά την έναρξη της μίσθωσης, η παρούσα αξία των ελάχιστων καταβολών μισθωμάτων καλύπτει ουσιωδώς το σύνολο της εύλογης αξίας του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου.

Τα μισθωμένα περιουσιακά στοιχεία είναι ειδικής φύσης, ώστε μόνον ο μισθωτής να μπορεί να τα χρησιμοποιεί χωρίς να απαιτούνται σοβαρές τροποποιήσεις.

επισημαίνεται ότι, ενδείξεις καταστάσεων οι οποίες μεμονωμένα ή σε συνδυασμό θα μπορούσαν επίσης να συνεπάγονται την κατάταξη μιας μίσθωσης ως χρηματοοικονομικής *χρηματοδοτικής*) είναι οι εξής

**α)** Εάν ο μισθωτής έχει το δικαίωμα να ακυρώσει τη μίσθωση, οι ζημίες του εκμισθωτή που συνδέονται με την ακύρωση καλύπτονται από το μισθωτή.

**β)** *Κέρδη και ζημίες από τη διακύμανση της εύλογης αξίας του υπολείμματος ανήκουν στο μισθωτή (για παράδειγμα με τη μορφή έκπτωσης του μισθώματος που ισούται με το μεγαλύτερο μέρος του προϊόντος της πώλησης στη λήξη της μίσθωσης).*

Ο μισθωτής έχει τη δυνατότητα να παρατείνει τη μισθώση με μίσθωμα σημαντικά χαμηλότερο από τα τρέχοντα μισθώματα της αγοράς.

**Εύλογη αξία (Fairvalue)** : Η τιμή ανταλλαγής ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μιας υποχρέωσης, μεταξύ πρόθυμων και ενήμερων μερών που ενεργούν υπό κανονικές, στην αγορά, συνθήκες.

**Παρούσα αξία (presentvalue)** : Η αξία που προκύπτει από την προεξόφληση στο παρόν, ενός μελλοντικού ποσού χρημάτων ή μιας σειράς ταμειακών ροών με ένα κατάλληλο επιτόκιο, στη φυσιολογική πορεία των πραγμάτων.

**Ελάχιστη καταβολή μισθωμάτων (minimumleasepayments)** : Είναι το σύνολο των μισθωμάτων που ο μισθωτής οφείλει να καταβάλλει κατά τη μισθωτική περίοδο όσον αφορά το μισθωμένο περιουσιακό στοιχείο συν την εγγυημένη υπολειμματική αξία. Η υποχρέωση του μισθωτή να πληρώσει λειτουργικές δαπάνες (π.χ. ασφάλεια, συντήρηση ή φόρους) καθώς και τυχόν ενδεχόμενα μισθώματα, εξαιρούνται από την ελάχιστη καταβολή μισθωμάτων. Αν η μίσθωση περιλαμβάνει ένα δικαίωμα αγοράς του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου σε τιμή που αναμένεται να είναι αρκετά μικρότερη από την εύλογη αξία του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου, περιλαμβάνεται στην ελάχιστη καταβολή μισθωμάτων

**Διαφορικό επιτόκιο δανεισμού του μισθωτή *flessee*** (*Xincremental borrowing rate of interest*) : Το επιτόκιο με το οποίο θα επιβαρυνόταν ο μισθωτής σε μία παρόμοια μισθωτική σχέση ή, αν αυτό δεν μπορεί να προσδιοριστεί, το επιτόκιο το οποίο, κατά την έναρξη της μίσθωσης, θα αποδεχόταν ο μισθωτής για να δανειστεί τα αναγκαία κεφάλαια, με παρόμοιους όρους (ήτοι μια διάρκεια δανείου ίση με τη διάρκεια μίσθωσης) και παρόμοιες εξασφαλίσεις για να αγοράσει το περιουσιακό στοιχείο.

**Εγγυημένη υπολειμματική αξία** (*guaranteed residual value*) : Από πλευράς του μισθωτή, το μέρος της υπολειμματικής αξίας το οποίο είναι εγγυημένο από τον μισθωτή ή από έναν τρίτο που συνδέεται με τον μισθωτή και από πλευράς του εκμισθωτή, το μέρος της υπολειμματικής αξίας που είναι εγγυημένο από το μισθωτή ή από έναν τρίτο μη συνδεδεμένο με τον εκμισθωτή .**Ακαθάριστη επένδυση στη μίσθωση** (*gross investment in the lease*) : Είναι το σύνολο των ελάχιστων καταβολών μισθωμάτων που μπορεί να απαιτήσει ο εκμισθωτής βάσει της χρηματοδοτικής μίσθωσης και κάθε μη εγγυημένης υπολειμματικής αξίας που δικαιούται ο εκμισθωτής.

**Καθαρή επένδυση στη μίσθωση** (*net investment in the lease*) : Είναι η ακαθάριστη επένδυση στη μίσθωση προεξοφλούμενη με το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης

**Μη δεδουλευμένα χρηματοοικονομικά έσοδα** (*unearned finance income*) : Είναι η διαφορά μεταξύ της ακαθάριστης επένδυσης του εκμισθωτή στη μίσθωση και της καθαρής επένδυσης

**Τεκμαρτό επιτόκιο μίσθωσης** (*interest rate implicit in the lease*) Είναι το προεξοφλητικό επιτόκιο, το οποίο κατά την έναρξη της μίσθωσης (όταν εφαρμοστεί στην ελάχιστη καταβολή μισθωμάτων συν τη μη εγγυημένη υπολειμματική αξία. προς όφελος του εκμισθωτή), εξισώνει τη συνολική παρούσα αξία με την εύλογη αξία του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου του εκμισθωτή (συν τα αρχικά άμεσα κόστη του).

**Ουσία αντί του νομικού τύπου** (*substance over form*) : Εάν οι κίνδυνοι και τα οφέλη της ιδιοκτησίας μεταβιβάζονται στο μισθωτή, τότε το περιουσιακό



στοιχείο θα πρέπει να καταγραφεί ως περιουσιακό στοιχείο στις οικονομικές καταστάσεις του μισθωτή με την αντίστοιχη υποχρέωση η οποία αντιμετωπίζεται σαν δανειακή υποχρέωση. Δηλαδή, η συναλλαγή λογιστικοποιείται ως αγορά του περιουσιακού στοιχείου με δανεισμό.

Η κατάταξη μιας μίσθωσης γίνεται κατά την έναρξή της με βάση την ουσία και όχι το νομικό τύπο της σχετικής σύμβασης. Η κατάταξη βασίζεται στο βαθμό που οι κίνδυνοι και οι ωφέλειες που συνεπάγεται η κυριότητα ενός μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου έχουν μεταβιβαστεί από τον εκμισθωτή στο μισθωτή, ήτοι:

**α)** Σε ότι αφορά τους κινδύνους περιλαμβάνονται οι πιθανότητες ζημιών λόγω αδράνειας ή τεχνολογικής απαξίωσης και οι μεταβολές στην απόδοση λόγω αλλαγής των οικονομικών συνθηκών.

**β)** Σε ότι αφορά τις ωφέλειες αυτές περιλαμβάνουν την αναμενόμενη κερδοφόρο λειτουργία του περιουσιακού στοιχείου κατά τη διάρκεια της οικονομικής ζωής του και το κέρδος από ανατίμηση ή εκποίηση της υπολειμματικής αξίας.

**Πάγια περιουσιακά στοιχεία** (*στοιχεία ενεργητικού*) - (*fixed assets*) : Τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και αναμένεται να προσφέρουν οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου.

**Οικονομική ζωή** (*economic life*) : Η περίοδος στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να χρησιμοποιείται οικονομικά από έναν ή περισσότερους χρήστες ή ο αριθμός των παραγομένων ή παρόμοιων μονάδων που αναμένεται να αποκτηθούν από έναν ή περισσότερους χρήστες από το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο.

**Ωφέλιμη ζωή** (*useful life*) : Η περίοδος στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να είναι κατάλληλο για χρήση από την οντότητα ή ο αριθμός των παραγομένων ή παρόμοιων μονάδων που αναμένεται να αποκτήσει η οντότητα από το περιουσιακό στοιχείο.

**Αναγνώριση (recognition)** : Αναγνώριση είναι η διαδικασία ενσωμάτωσης στον ισολογισμό ή/και στην κατάσταση αποτελεσμάτων ενός στοιχείου (περιουσιακού στοιχείου, υποχρέωσης, εισοδήματος, εξόδου, κέρδους ή ζημιάς) που ικανοποιεί τα επόμενα κριτήρια :

**α)** Είναι πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη σχετιζόμενα με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση ή θα εκ ρεύσουν από αυτή.

**β)** Το στοιχείο έχει ένα κόστος ή μια αξία που μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα

**Φυσικό πρόσωπο** καλείται από το Δίκαιο κάθε άνθρωπος που έχει την ικανότητα να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, ανεξάρτητα γένους, ηλικίας, εθνικότητας και θρησκείας.

## ΠΗΓΕΣ - ΒΙΒΛΙΑ

- *Ανδρέας Γ. Κοψιάτης, Κωδικοποίηση και ερμηνεία. διατάξεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Αθήνα 2008. Τόμος Γ', σελίδες 1365 – 1366*
- Γεώργιος Α. Κορομηλάς , Αλλαγές στο φορολογικό σύστημα , Υλικό εκπαιδευτικών σεμιναρίων.
- Φορολογικό σύστημα εργαλείο εξόδου από την ύφεση, εφημερίδα «ΗΜΕΡΗΣΙΑ» Σαββατοκύριακο, 10.08.2013 αριθμός φύλλου 19.617.
- Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων, εφημερίδα «Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ» 22.11.2013 αριθμός φύλλου 25.345.
- Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας. Νόμος υπ' αριθμόν 4172, Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του νόμου 4046/2012, του νόμου 4093/2012 και του νόμου 4172/2013 και άλλες διατάξεις, 23/07/2013 αριθμός φύλλου 167.
- Αιτιολογική έκθεση στο σχέδιο νόμου «φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του νόμου 4046/2012, του νόμου 4093/2012 και του νόμου 4172/2013 και άλλες διατάξεις»
- Έκθεση της επιστημονικής υπηρεσίας της βουλής στο σχέδιο του νόμου «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του νόμου 4046/2012, του νόμου 4093/2012 και του νόμου 4172/2013 και άλλες διατάξεις»
- Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας, νόμος υπ' αριθμόν 4172 φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, 26/07/2013, αριθμός φύλλου 170.